FACULTÉ DE DROIT DE L'UNIVERSITE DE LILLE

De la Restitution des Droits d'Enregistrement

THÈSE

POUR

Le Doctorat en Droit

Soutenue le 13 Mars 1930, à 16 heures 15

PAR

RENÉ LEVECQ

JURY :

Président : M. le Doyen DUEZ.

Suffragants MM. HAMEL, DUFOUR,

Imprimerie G. SAUTAI
46, Rue Gauthier-de-Châtillon, 46
LILLE
—
1930

De la Restitution des Droits d'Enregistrement

FACULTÉ DE DROIT DE L'UNIVERSITE DE LILLE

De la Restitution des Droits d'Enregistrement

THÈSE

POUR

Le Doctorat en Droit

Soutenue le 13 Mars 1930, à 16 heures 15

PAR

RENÉ LEVECQ

JURY :

Président : M. le Doyen DUEZ.

Suffragants MM. HAMEL, DUFOUR.

Imprimerie G. SAUTAI
46, Rue Gauthier-de-Châtillon, 46
LILLE
—
1930

FACULTE DE DROIT DE LILLE

ENSEIGNEMENT

MM. DUEZ (✻, ✠, avec palme, O. A. ⁂). Doyen, Professeur de Droit international public et de Droit constitutionnel, chargé du cours de Législation financière (Licence).

GUERNIER (✻, O. A. ⁂), Professeur d'Economie politique (député), en congé.

MOREL (O. I. ⁂), Professeur de Droit administratif, Chargé du Cours de Droit administratif approfondi (Doctorat).

APPLETON (✻, O. I. ⁂, ✠), Professeur de Procédure civile et Voies d'exécution.

LEVY-BRUHL (✻, ✠, avec palme, O. A. ⁂), Professeur de Droit Romain.

PRUDHOMME (✻, ✠), Professeur de Droit civil, en congé.

AMIAUD (✻, ✠, O. I. ⁂), Professeur de Droit commercial, chargé du cours de Droit maritime (Licence).

LE BALLE, Professeur de Droit civil, chargé d'un cours de Droit civil approfondi (Doctorat).

MONIER, Professeur de Droit romain, chargé d'un cours d'Histoire du Droit public (Doctorat).

LAVERGNE (O. I. ⁂), Professeur à la Faculté de Droit de Nancy, chargé de cours d'économie politique et d'Histoire des Doctrines économiques (Doctorat).

SIBERT (✻, ✠ avec palme, O. A. ⁂), Professeur à la Faculté de Droit de Rennes, chargé des cours de Droit international public (Licence et Doctorat).

HAMEL, (✻, ✠, avec palme, O. A. ⁂), Professeur à la Faculté de Droit de Strasbourg, chargé de cours de Droit civil (Licence) et d'un cours de Droit commercial complémentaire (Licence).

PICARD (✻, O. A. ⁂), Professeur sans chaire, chargé de cours à Paris.

MAZEAUD, agrégé, chargé d'un cours de Droit civil (Licence) et du cours de Droit international privé (Licence).

LEPOINTE, chargé du cours d'Histoire du Droit (Licence) et du cours d'Histoire du Droit privé (Doctorat).

LHOMME, chargé de cours d'Economie Politique (Licence).

LASSERRE, chargé de cours d'Economie Politique (Licence) et du cours de questions économiques intéressant la région du Nord et de législation industrielle (Licence).

RAULT, chargé de cours de Droit criminel (Licence).

DUFOUR (✠, O. A. ⁂), chargé du cours d'Enregistrement.

ADMINISTRATION

MM. DUEZ (✻, ✠ avec palme, O. A. ⁂), Doyen.
LEVY-BRUHL, (✻, ✠ avec palme, O. A. ⁂), Assesseur du Doyen.
ETLICHER, Secrétaire des Facultés de l'Université.

DOYENS HONORAIRES

MM. VALLAS (✻, O. I. ⁂).
WAHL (✻. O. I. ⁂).
MM. PILON (✻, O. I. ⁂).
MOUCHET (✻, O. I. ⁂)

PROFESSEURS HONORAIRES

MM. WAHL (✻, O. I. ⁂).
JEZE (✻, O. I. ⁂).
DEMOGUE (O. I. ⁂).
COLLINET (O. I. ⁂).
PILON (✻, O. I. ⁂).
LEVY-ULLMANN.
MM. CASSIN (✻, ✠, avec palme, O. A. ⁂).
AFTALION (✻, O. I. ⁂).
VALLAS ✻, O. I. ⁂).
LACOUR (✠, O. I. ⁂).
MOUCHET (✻, O. I. ⁂).

SECRÉTAIRE HONORAIRE

M. ROSEAU (O. I. ⁂).

R. UNIV. BIBLIOTHEEK LEIDEN

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses ; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

A MON PERE ET A MA MERE

témoignage de ma reconnaissance.

A MES PROFESSEURS

MEIS ET AMICIS

INTRODUCTION

L'étude d'un sujet tel que celui de la restitution des droits d'enregistrement semble au premier abord, un peu dénué d'intérêt. Les dictionnaires et répertoires ont fait dans ce domaine œuvre tellement abondante de classification qu'on se demande s'il est posible encore de faire un travail original et qui ne reste pas une présentation historique.

Ce fut notre impression première. Elle dura peu.

Vite nous avons vu qu'il y avait encore quelque chose à dire sur la restitution des droits d'enregistrement.

Et ce qui restait à dire et à faire était précisément très actuel en même temps que d'ordre purement juridique. Actuel, car rien ne l'est plus aujourd'hui que tout ce qui est fiscal. Juridique, car le mal autonomiste a gagné aujourd'hui aussi le droit fiscal, des théories s'élaborant chaque jour, prétendant faire du droit fiscal tout entier un droit propre indépendant.

C'est déjà au nom de ce droit nouveau (1) que lors du vote de la loi de finances du 13 Juillet 1925 ont été réclamées et justifiées les dérogations à apporter pour les nécessités du Trésor aux règles du droit civil.

Et, même dans l'interprétation de la loi, cette idée d'un droit fiscal autonome a rencontré des adeptes pour aboutir à des solutions auxquelles n'eût pas conduit l'application des règles du droit commun.

Or, rien n'est plus invraisemblable et davantage dépourvu de tout fondement que cette prétendue indépendance du droit fiscal en matière d'enregistrement.

« Qu'en d'autres domaines de la fiscalité il en soit autrement, qu'il y ait place pour un droit fiscal autonome peut-être. Pour les droits d'enregistrement : Non. » (2)

Il nous a semblé impossible dès lors d'aborder un

---

(1) Lors des travaux préparatoires qui ont précédé la loi de finances du 13 Juillet 1925, il fut déclaré que l'on voulait faire un droit nouveau pour combattre non seulement la fraude, mais l'évasion fiscale. « De quoi nous préoccupons-nous ? De la dissimulation qui se produit à propos d'un grand nombre d'actes qu'on remplace par des actes à peu près équivalents et qui en assurant un bénéfice juririque à peu près égal permettent d'économiser des droits ». (Parole du rapporteur du budget à la séance du 24 février 1925, J. Off. Déb. Parl. Chambre des Députés, p. 1220).

« Il faut combattre, je ne dirai pas les fraudes, mais les habiles applications de la loi, à l'aide desquellles, profitant de la moindre fissure, on s'ingénie à esquiver l'impôt légitimement dû. (Ministre des Finances, même séance ; J. Off. Déb. Parlement. Ch. des Députés, p. 1222). Voir PILON, n° 712).

(2) M. PILON, dans la préface de ses principes des droits d'enregistrement, p. 1.

sujet d'enregistrement sans parler d'une théorie aussi inattendue, d'autant plus qu'il nous est apparu que notre étude de la restitution des droits pouvait servir à en montrer la fausseté dans une certaine mesure.

La théorie est neuve; jusqu'à ces dernières années, c'était une règle presque à la manière d'un axiome que le droit civil domine le droit fiscal.

« Loin que les règles de la perception, écrivait Demante, découlent exclusivement des lois spéciales, il n'est pas une seule question fiscale qui ne suppose au préalable une question d'ordre purement civil, car si la loi fiscale fixe le tarif de l'impôt et en règle la liquidation, le droit civil en détermine l'exigibilité. Dire que l'interprétation de la loi fiscale est étrangère aux principes du droit civil, c'est dire qu'on peut tirer la conséquence d'un raisonnement sans en connaître les prémisses. (1)

M. Wahl écrit dans le même sens: « Le droit civil est formé, il constitue une science qui domine le droit fiscal et n'est pas dominé par lui. » (2)

La règle était simple; elle était d'un grand secours pour le juge en ce sens que dans toutes les matières et sur tous les points où le droit fiscal est muet ou équivoque c'était au droit commun et en particulier au droit civil qu'il fallait faire appel; mais elle s'opposait à ce que pour satisfaire aux besoins passagers du Trésor il fût porté atteinte aux principes fondamentaux du droit civil.

---

(1) Démante. Principes, T. 1, p. 3, n° 3.

(2) Wahl. Tr. de droit fiscal, Introduction, p. XV.

Les partisans le la thèse de l'autonomie peuvent-ils invoquer des arguments sérieux à l'appui de leur doctrine? Ils le prétendent. Mais les raisons qu'ils donnent ont fait à l'heure présente déjà, l'objet d'une vigoureuse critique de la part de M. Pilon, dans le tome premier des *Principes des droits d'Enregistrement* paru tout récemment (1).

« Les motifs invoqués à l'appui de la doctrine de l'autonomie du droit fiscal sont nombreux », expose M. Pilon. Il examine alors ceux tirés : 1° de la situation privilégiée des lois fiscales par rapport aux autres lois, résultant notamment de la primauté que donne à la Chambre des Députés, pour les lois de finances, la constitution du 24 Février 1875; 2° des règles et de la juridiction spéciales au droit fiscal; 3° de l'objet de la loi fiscale qui, au dire des autonomistes, frappe des états de fait jamais des états de droit; 4° de la crainte de la fraude et de la nécessité, pour la prévenir, d'avoir un droit fiscal doté d'une souplesse incompatible avec l'inflexible logique des théories juridiques du droit privé; 5° de la dépendance du droit fiscal vis-à-vis du droit public. Points par points, il en montre le mal fondé, souvent dans le droit fiscal tout entier, toujours en matière de droits d'enregistrement.

Enfin, il conclut: « la thèse de l'autonomie pourrait à la rigueur, se défendre si la loi organique de l'enregistrement même avec toutes les retouches et additions dont elle a été l'objet et telle qu'elle est présentée par

(1) Pilon, pages 46 et suivantes.

le décret du 28 Décembre 1926, constituait un code complet de législation. Il n'en est pas ainsi. Cette législation ne se suffit pas à elle-même. Elle contient des lacunes. Par quoi les combler, sinon par les règles du droit civil faisant fonction du droit commun? C'est ainsi que l'on a considéré qu'en matière de prescription, à défaut de texte spécial, c'est la prescription trentenaire qui est applicable. Et en 1912, le législateur lui-même a montré son souci de faire adopter, pour la restitution des droits d'enregistrement indûment perçus, le principe civiliste de la répétition du paiement de l'indu, en abrogeant en partie la règle de la non-restitution des droits, inscrite dans la loi frimaire.

Est-ce là raison suffisante pour rester fidèle à la vieille formule du droit civil au-dessus du droit fiscal? Nous le croyons, puisque l'étude de la restitution des droits d'enregistrement que nous entreprenons va nous en donner la preuve.

Certes, nous n'avons pas l'intention de disserter sur les rapports du droit civil et du droit fiscal. Notre ambition est moins grande. Notre désir seulement est de parvenir à présenter le problème de la restitution des droits d'enregistrement sous une forme simple et pratique et de contribuer à la recherche de solutions, auxquelles ceux que ces questions occupent puissent trouver quelque intérêt.

Or, très souvent, dans ce travail de recherche, nous nous heurterons au silence du texte fiscal. Laisserons-nous la question pendante? Invoquerons-nous l'existence d'un droit autonome dont nous établirons les principes au fur et à mesure de nos besoins? Non.

Nous demanderons au droit commun son aide bienfaisante. Nos solutions, de la sorte, très certainement seront justes.

Cet appel fréquent que nous aurons à faire au droit commun montrera qu'il est difficile sinon impossible de s'en passer pour résoudre un problème d'enregistrement. Aurons-nous ainsi fourni une preuve de plus qu'en matière de droits d'enregistrement, le droit civil domine le droit fiscal. Nous le souhaitons.

Ainsi notre étude peut présenter une double utilité: l'une, d'ordre général, tendant à prouver la suprématie du droit civil dans les conflits fiscaux touchant l'enregistrement; l'autre, d'ordre spécial, car nous voulons dégager les principes de la restitution des droits d'enregistrement du fatras des lois sous lesquelles on a peine à les deviner.

Le problème, vu sous cet angle même, est loin d'être simple et sa complexité tient au manque de cohésion qu'il y a entre les diverses lois qui en ont traité.

Rien, mieux qu'un aperçu historique, ne nous en fera comprendre les difficultés; il nous sera d'autre part d'un grand secours pour la suite de nos explications, il aura aussi l'avantage de nous renseigner sur le pourquoi de certaines dispositions de nos lois.

Il y a en droit civil un principe que l'on peut croire immuable, celui qui est écrit dans l'article 1235 du code de 1804 suivant lequel: « Tout paiement suppose une dette: ce qui a été payé sans être dû est sujet

à répétition. » Il est complété par cet autre article du même code, l'article 1376 ainsi conçu: « Celui qui reçoit par erreur ou sciemment ce qui ne lui est pas dû s'oblige à le restituer à celui de qui il l'a indûment perçu. »

Ce principe semblait devoir régir en droit fiscal les rapports existant entre l'Etat et les particuliers comme il régissait en droit privé les rapports des individus entre eux.

Il en fut autrement tout au moins en matière d'enregistrement. Car l'article 60 de la loi du 22 Frimaire An VII qui en est et reste la loi organique porte que: « Tout droit régulièrement perçu en conformité de la présente ne pourra être restitué, quels que soient les événements ultérieurs, sauf les cas déterminés par la loi. »

Il n'était question là évidemment que des droits régulièrement perçus à l'occasion d'un acte ou d'un fait juridique dont un événement venait postérieurement réduire ou anéantir l'utilité. Mais, prétendre retenir aussi les droits irrégulièrement perçus eût été de l'escroquerie organisée!

La loi était rigoureuse, injuste même; elle ne pouvait être le résultat ou d'un caprice ou de l'irréflexion du législateur. Chacun en a cherché le motif.

Merlin (1) a cru que le but de l'article 60 était de prévenir les collusions frauduleuses tendant à rendre nuls les actes sur lesquels les droits ont été régulièrement perçus. Crainte illusoire! Car l'acte nul étant

(1) Merlin. V° Restitution des droits.

opposable aux parties, la fraude se retournerait contre elles. Et, quand ce principe de non-restitution se justifierait par cette crainte, est-il permis d'encore s'en prévaloir lorsque l'acte est annulé par l'autorité judiciaire?

M. Delanghe (1) a vu dans la non-restitution des droits aux parties pour nullité de l'acte, une peine qui leur était infligée par la loi. « Leur imprudence, dit-il, les oblige à payer des droits pour un contrat postérieurement annulé... Elles ont eu tort d'avoir fait des contrats nuls ou provoqué des jugements irréguliers; en acquittant le droit, elles supportent la peine d'un fait qui leur est personnel et qu'on est toujours plus ou moins fondé à leur reprocher. »

Mais ce motif tiré de ce que la nullité de l'acte est imputable à l'imprudence des parties est fréquemment inexact. Celui auquel on extorque un acte par violence n'a évidemment aucune imprudence à se reprocher, et cependant, si l'auteur de la violence est insolvable, la solidarité pour le paiement des droits laissera à la charge de la victime du délit les droits, souvent considérables, de l'acte auquel il a été forcé de concourir.

S'agit-il des droits des jugements annulés sur opposition ou sur appel, le plaideur qui perd en définitive son procès n'a fréquemment commis aucune faute appréciable. Ne voit-on pas tous les jours les demandes jugées les mieux fondées par les jurisconsultes les plus autorisés, par les magistrats du ministère public eux-mêmes, être définitivement rejetées?

---

(1) Cass., 5 février 1869.

Que de fois les meilleurs auteurs sont divisés sur un point de droit! Que de fois la jurisprudence est incertaine ou subit des variations imprévues! Quelle faute peut avoir commise le plaideur malheureux qui devait avoir gain de cause d'après une jurisprudence contredite un jour inopinément par l'arrêt qui le condamne.

Le véritable motif de l'article 60 était, croyons-nous, dans la nécessité d'avoir un budget stable. Mais vite l'on reconnaît combien sont insuffisantes de telles raisons quand l'on compare, d'une part, le chiffre relativement minime des restitutions possibles, d'autre part, celui des budgets.

Pas davantage que les faits contemporains à sa rédaction, l'ancien droit fiscal ne laissait à l'article 60, le moyen d'avoir une base sérieuse.

Potier, dans son *Traité des Fiefs* (1) est assez explicite: « Il n'y a que les mutations efficaces, écrit-il, qui donnent lieu au rachat. De là il suit que si celui qui a acquis un fief soit à titre de donation, soit à titre d'échange a été obligé peu après de le délaisser, il n'y aura pas lieu au rachat... et s'il a été reçu il doit être rendu, parce que la mutation qui s'est faite n'a pas eu un effet durable. »

La même solution nous est encore donnée par Pothier en matière de successions et Dumoulin nous

(1) Pothier. Traité des fiefs, page 648.

apprend que les droits étaient restituables en cas de nullité ou de résolution rétroactive de l'aliénation.

Il semble bien dès lors qu'en droit seigneurial la restitution des droits était admise sitôt que le fait juridique qui avait donné lieu à perception se trouvait anéanti.

Le principe de la restitution, à vrai dire, est moins largement admis en ce qui concerne les impôts royaux.

Bosquet nous dit: « Le fermier est quelquefois dans le cas de restituer les droits de centième denier et de lods et ventes, quoiqu'ils aient été légitimement payés, si la cause pour laquelle ils ont été acquittés est ensuite anéantie en la déclarant nulle *ab initio*. Au lieu que si la nullité n'est prononcée que faute d'exécution, le contrat n'est pas anéanti dans son principe; il était bon en soi et le droit de centième denier qui en a été payé n'est pas restituable dans ce cas. »

Ici encore, cependant, la nullité radicale de l'acte donnait lieu à restitution; et l'article 60 constitue une innovation dans l'histoire de notre droit fiscal.

Le contribuable vécut pendant un siècle sous l'emprise de cette loi injuste. Il essaya de « la tourner », une jurisprudence nombreuse en atteste. Ce fut en vain; les droits avaient-ils été régulièrement perçus? en principe et quoi qu'il arrive ils étaient acquis au Trésor.

Mais nous insistons sur ce point que seule était prohibée dans la loi de Frimaire la restitution des droits dont la perception avait été régulière.

La perception irrégulière était restée soumise aux règles du droit commun. C'est elle que vise l'article 28 de la même loi de Frimaire:

« Art. 28. — Nul ne peut différer le paiement des droits sauf à se pourvoir en restitution s'il y a lieu. »

Il fallait alors chercher le critère d'une distinction entre chacune de ces perceptions.

Le droit régulièrement perçu, « c'est, disent Championnière et Rigaud (1), le droit perçu avec l'observation rigoureuse des règles d'exigibilité et de liquidation déterminées par la loi, c'est le droit axactement déterminé par la véritable nature de l'acte ou de la mutation dont la quotité est celle fixée par le tarif et liquidée sur les valeurs réelles établies par la loi. »

La définition de Championnière et Rigaud nous semble complète en soi. Elle fait apparaître les trois conditions d'une perception régulière. — 1° Une exacte qualification de l'acte. 2° Une exacte appréciation des valeurs. 3° Une exacte application des tarifs à ces valeurs exactement appréciées dans cet acte exactement qualifié.

Nous n'insisterons pas davantage sur chacune de ces conditions; car ce serait sortir du cadre de notre étude (2).

L'article 60 fut constamment interprété par la Cour de Cassation dans son principe rigoureux pour la raison dit-elle, qu'il est fondé sur les nécessités de la perception afin d'assurer la stabilité de l'impôt dans l'intérêt

(1) Championnière et Rigaud, t. IV, n° 3.952.

(2) Sur la qualification de l'acte. Cf. Pilon, pages 376 et suivantes.

des services publics (Civ. Cass. 13 nov. 1849 D. P. 49,5, 166) que c'est une dérogation à la règle de la répétition de l'indu (Civ. Cass., 20 Août 1877 D. P. 77, I, 433) »; aucune dérogation, dit-elle encore, n'y peut être apportée puisque « la loi elle-même a déterminé et limité les cas dans lesquels la restitution peut avoir lieu (Civ. Cass. 26 Juin 1839). Et voulant justifier encore son opinion elle précise « Si l'on ne peut considérer que comme provisoire les perceptions faites dans les cas dans lesquels la restitution est autorisée par la loi, l'on doit nécessairement considérer comme définitives, celles qui ont été faites en conformité de la loi et que l'art. 60 déclare n'être pas sujettes à restitution (Cass. 14 Nov. 1837), celles faites en appliquant exactement les tarifs aux actes produits et aux déclarations des contribuables (Cass., 7 Avril 1840).

Les circonstances dans lesquelles ont été rendues ces décisions montrent à quelles injustices aboutissait l'application exacte de la loi.

Il sagissait, en effet, de droits de mutation acquittés — tantôt par un légataire universel qui avait été dépossédé postérieurement par suite de l'annulation du testament fait en sa faveur (Cass., 7 Avril 1840, 6 Août 1849), tantôt par un héritier collatéral qui s'était vu évincer ensuite des trois quarts de l'hoirie par un enfant naturel reconnu du défunt (Cass., 15 Juillet 1840) — ou par un acquéreur d'immeuble dépossédé plus tard par suite de l'annulation en justice de son contrat. (Arrêts 2 Février 1809, 18 Novembre 1863) — ou bien enfin par le colicitant adjudicataire d'un immeuble de la succession, sur les parts acquises, alors

qu'un partage postérieur de l'hoirie avait compris, au nombre des attributions faites à ce colicitant, la totalité de son prix. (Arrêt du 14 Novembre 1837.)

La même règle a été suivie dans de nombreux autres cas où la restitution eût été non moins justifiée.

Un arrêt a décidé notamment que le droit de mutation liquidée d'après la déclaration du redevable et acquitté par lui sur l'intégralité d'une donation universelle d'usufruit entre époux est régulièrement perçu et ne peut dès lors être restituée pour aucune partie, quoique la libéralité soit réductible de plein droit à la moitié par suite de l'existence d'enfants au décès du donateur, (Req., 10 Juillet 1860, D. P. 60, I, 441.)

L'article 60 comportait-il réellement une interprétation aussi rigoureuse et qui s'écarte si manifestement des règles de l'équité! La doctrine ne l'a pas admis.

Suivant Championnière (1), « C'est une des bases de la législation fiscale que l'obligation pour le fisc, de restituer ce qui a été mal perçu. C'était le corrélatif nécessaire de ce pouvoir exorbitant que la loi confiait au receveur de décider quels droits sont exigibles avant l'enregistrement... Loin de déroger au principe de droit commun, l'art. 60 n'offre qu'une application de cette maxime d'éternelle justice que tout paiement suppose une dette et que ce qui a été payé sans être dû est sujet à répétition. »

Le Conseil d'Etat lui-même, dans un avis du 22 Octobre 1808, autorise la restitution du droit de muta-

(1) Traité de l'enregistrement. N° 3.951, 3.952.

tion perçu sur une adjudication d'immeubles en justice lorsqu'elle est annulée par les voies légales. « Considérant, dit-il, que l'art. 60 porte que tous droits d'enregistrement régulièrement perçus ne peuvent être restitués, quels que soient les événements ultérieurs, mais que, par ces derniers mots, l'intention de la loi n'a pu être que d'empêcher l'annulation des actes par des collusions frauduleuses et de tarir dans leur source les abus qui pourraient en résulter pour le Trésor Public et pour les particuliers. »

Laferrière (1) dit aussi que les dispositions de l'art. 60 « n'ont pas un sens absolu dans l'esprit de la loi », que son but « est d'empêcher les collusions frauduleuses. »

Il y a donc opposition complète entre l'interprétation résultant des enseignements de la doctrine et celle consacrée par les très nombreux arrêts de la Cour de Cassation se rapportant à notre matière. Suivant la première, l'art. 60 ne doit pas être pris dans le sens absolu des termes qui le composent, elle a pour objet principal d'empêcher les collusions frauduleuses. D'après les décisions de la jurisprudence au contraire, il constitue une règle d'intérêt général et qui ne peut fléchir en dehors des cas expressément prévus par le législateur.

Entre ces deux systèmes, le premier, observe Demante (2), quelque peu hardi en présence du texte

(1) Laferrière. Droit Public et Administratif, 3e édition, t. 2, p. 249.

(2) Demante. Principes de l'enregistrement, 2e édition, N° 50, XIII.

de l'art. 60, ne dépasserait pas les bornes de l'interprétation doctrinale si l'étude des précédents historiques ne déterminait en un sens diamétralement opposé la signification de cet article. »

En effet, comme l'a démontré cet auteur, dans l'ancien droit fiscal, l'annulation radicale d'un contrat pour cause de nullité radicale, avec effet rétroactif *ab initio,* rendait restituable le droit proportionnel de mutation perçu à l'enregistrement de ce contrat, sous la réserve seulement du droit fixe, salaire de la formalité. Or, le législateur de l'an VII n'a pas reproduit cette règle et son silence sur ce point est d'autant plus significatif qu'il a affranchi du droit proportionnel, par une disposition spéciale, les jugements portant « résolution du contrat ou de la clause du contrat pour cause de nullité radicale » (Art. 68 § 3 7°) (1). Et M. Demante de conclure fort justement qu'il n'y a donc pas lieu de reprocher à la jurisprudence de s'être montrée inflexible dans l'application littérale de la loi « qu'il y a lieu seulement de déplorer l'introduction

---

(1) Arrêt de la cour de cassation du 13 novembre 1849. « Attendu que le principe de non-restitution des droits de mutation, une fois qu'ils ont été régulièrement perçus, résulte du texte de la loi, de son économie, des nécessités mêmes de la perception, et s'applique aussi bien aux actes susceptibles d'être annulés ou résolus qu'à tous autres : qu'en effet l'article 68, n° 7 et 38 de la loi du 22 Frimaire an VII, ne soumet qu'au droit fixe de 1 franc les actes faits pour cause de nullité, les ratifications pures et simples d'actes en forme : d'où l'on peut conclure que, dans la pensée de la loi, les actes nuls ou qui ont dû être soumis à une ratification postérieure n'en restent pas moins passibles des droits perçus sur eux ».

dans la loi moderne d'un principe opposé aux notions les plus élémentaires de la justice. »

Il faut donc admettre que l'art. 60 devait être interprété rigoureusement, que, suivant le sens littéral de ses termes, toute perception régulière était définitive et ne pouvait donner lieu à aucune restitution, quels que fussent les événements ultérieurs, et, comme l'expriment de nombreux arrêts, qu'une perception est régulière toutes les fois que le receveur a fait une exacte application du tarif et de la loi aux actes qui lui sont présentés ou aux déclarations qui lui sont faites.

L'administration, en se plaçant sur le terrain de l'équité, consentait quelquefois à restituer les droits perçus par suite d'erreurs de fait légalement établies. Elle y avait été autorisée par une décision du ministre des finances du 12 Avril 1808 (Instruction 386 N° 30), mais elle restait toujours juge de l'opportunité de la restitution.

C'est ce qu'elle explique dans l'instruction 2644 § 3 page 73.

« En provoquant la décision du 12 Avril 1808, l'administration n'a eu ni la volonté ni même le pouvoir (1) d'abroger la disposition précise et absolue de l'article 60 de la loi du 22 Frimaire an VII. Elle a usé du droit qui lui appartient de modérer, sous sa responsabilité, la rigueur des perceptions qui lui paraîtraient excessives ou contraires à l'équité. Ce droit lui a été reconnu par la jurisprudence, mais elle l'exerce

---

(1) Cass., 11 juillet 1853, S. 53, I, 54 et conclusions du premier avocat général Blanche, S, 74, 1, 392.

d'après des arrêts selon son appréciation et sans qu'elle y puisse être contrainte par aucune action judiciaire. »

Les restitutions dans cet état de choses étaient nécessairement arbitraires. Quelques décisions du ministre précisèrent aussi des cas où la restitution serait admise (contrat de mariage non suivi de célébration, annulation de partage testamentaire...)

Le législateur aussi essaya de tempérer la rigueur des principes dans quelques cas particuliers, mais les dérogations y restèrent peu nombreuses.

Les unes sont contenues dans la loi de Frimaire elle-même.

Les autres résultent de lois subséquentes, elles ont paré successivement à des nécessités urgentes, améliorant sans cesse le sort du contribuable. Elles gardent leur importance, puisqu'elles conservent leur empire encore actuellement; nous n'en ferons ici qu'une simple énumération, nous réservant d'en faire plus tard l'étude détaillée qu'il convient.

Celles de ces exceptions que nous trouvons dans la loi de Frimaire sont au nombre de deux:

La première est énoncée dans l'article 48 « Quand une condamnation sera rendue ou qu'un arrêté sera pris sur un acte enregistré, le jugement, la sentence arbitrale ou l'arrêté en fera mention et énoncera le montant du droit payé, la date du paiement et le nom du bureau où il aura été acquitté. En cas d'omission, le receveur exigera le droit, si l'acte n'a pas été enregistré dans son bureau, sauf la restitution dans le délai prescrit, s'il est ensuite justifié de l'enregistrement de

l'acte sur lequel le jugement aura été prononcé ou l'arrêté pris. »

La seconde est établie par l'article 69 § 3 N° 3 de la loi, à propos d'une délégation de prix dans un contrat. « Lorsqu'une délégation a lieu dans un contrat pour acquitter des créances à termes envers un tiers sans énonciation de titre enregistré, le droit de titre est exigible à raison des créances dont on n'indique pas l'enregistrement, sauf restitution si, dans le délai prescrit, il est justifié d'un titre précédemment enregistré, pourvu toutefois que la justification intervienne avant l'échéance de la prescription biennale. »

Bien que l'administration semble avoir interprété libéralement ces deux textes, ils restent d'une portée fort restreinte.

Mais les dispositions postérieures à la loi organique de l'Enregistrement viennent heureusement accroître le nombre des exceptions.

Dès lors deviennent successivement restituables les droits perçus,

1° Sur les adjudications judiciaires d'immeubles annulés par les voies légales (Avis du Conseil d'Etat du 18 Octobre 1808, approuvé le 22, ayant constitutionnellement force de loi).

2° Sur les biens d'un absent dont le retour est constaté (Loi du 28 Avril 1816 art. 40).

3° Sur les acquisitions amiables faites en vue de travaux publics, lorsque, dans le délai de deux ans, à partir de la perception il est justifié que les immeubles acquis sont compris dans les arrêtés de cessibilité (Loi du 3 Mai 1841, Art. 58).

4° Sur les cessions d'offices dont la transmission n'a pas été suivie d'effet ou dont le prix a été réduit (Loi du 25 Juin 1841, Art. 14).

5° Sur les actes rédigés pour parvenir à l'adjudication judiciaire d'immeubles dont le prix ne dépasse pas 2.000 francs (Loi du 23 Octobre 1884.)

6° Sur le déclaration de succession lorsque des justifications postérieures motivent la déduction des dettes qui n'avaient pas été admises par le receveur (Loi du 25 Février 1901, Art. 5, § 1).

7° Sur la transmission d'une nue-propriété, en cas d'usufruits successifs lorsque l'usufruit éventuel vient à s'ouvrir et que le droit de mutation calculé d'après l'âge de l'usufruitier éventuel est inférieur à celui qui a été acquitté (Loi du 25 Février 1901, Art. 13 N° 2).

8° Sur la valeur la plus élevée de l'usufruit et de la nue-propriété, en cas de justification dans les deux ans de la perception, de l'âge de l'usufruitier (loi du 25 Février 1901, Art. 14).

Les exceptions ainsi apportées à l'art. 60 assurément sont importantes, elles ont heureusement réparé quelques iniquités parmi les plus flagrantes. Elles n'étaient pas suffisantes; l'action en restitution ne restait ouverte que dans les cas limitativement prévus par les lois, et l'on ne pouvait persister dans une méthode qui consiste à apporter de temps à autre une dérogation nouvelle à un principe absolu.

La nécessité d'une réforme se faisait sentir.

L'initiative en fut prise dès 1898 par M. Bisseuil. Le 18 Janvier 1898, en effet, il déposait au Sénat

une proposition de loi « portant modification de l'Art. 60 de la loi de l'An VII sur l'enregistrement ainsi conçue:

« Art. 60. — Tout droit d'enregistrement perçu « régulièrement en vertu de la présente loi ne sera « restitué que dans les cas prévus par le présent article, « par les articles 48 et 69 § 3 N° 3 ci-après ou par « des lois spéciales.

« Seront restitués et remplacés par le droit fixe de « trois francs en principal les droits proportionnels sur:

« 1° Toutes dispositions des jugements par défaut réformés sur opposition.

« 2° Toutes dispositions des jugements contradictoires réformés sur appel.

« 3° Tout acte notarié ou sous signatures privées déclaré nul ou résolue par jugement ou arrêt définitif pour une cause quelconque de forme ou de fond, si l'annulation est partielle le droit ne sera restitué qu'en ce qui concerne la disposition annulée. »

Renvoyée à la première commission d'initiative parlementaire, sur un bref rapport de M. Talon, la proposition y est prise en considération, mais aussi elle y est modifiée et c'est un nouveau projet plus détaillé que le premier qui revient en discussion devant le Sénat.

En voici la teneur:

« Art. 60. — Tout droit d'enregistrement perçu régulièrement en conformité de la présente loi ne pourra être restitué, quels que soient les événements

ultérieurs sauf les cas prévus par la présente ou par des lois spéciales.

« Seront restitués sous réserve d'un droit fixe s'il y a lieu les droits proportionnels perçus sur:

« 1° Tout jugement rétracté sur opposition ou réformé sur appel et toute décision judiciaire annulée par la Cour de Cassation.

« 2° Tout acte ou contrat judiciairement annulé pour cause de nullité, rescindé pour cause de lésion ou résolu dans les conditions prévues par l'article 12 de la loi du 27 Ventôse An IX (1).

« 3° Toute déclaration souscrite pour la perception des droits de mutation par décès faite soit par un légataire à raison d'un testament postérieurement annulé en justice, soit par un héritier évincé au profit d'un autre.

« 4° Toute mutation de biens faisant l'objet soit de l'acte ou contrat annulé, rescindé ou résolu, soit testament annulé ou de la succession dont la dévolution est modifiée, qui se serait opérée entre vifs ou par décès dans la période comprise entre la date dudit acte ou contrat ou celle de l'ouverture de la succession et la date de la décision judiciaire.

---

(1) Loi du 27 ventose, an IX. — « Art. 12. — Les jugements portant résolution de contrats de vente pour défaut de paiement quelconque sur le prix de l'acquisition, lorsque l'acquéreur ne sera point entré en jouissance, ne seront assujettis qu'au droit fixe d'enregistrement, tel qu'il est réglé par l'article 68 de la loi du 21 Frimaire, § 3, N° 7, pour les jugements portant résolution de contrats pour cause de nullité radicale ».

« La demande en restitution ne sera recevable que dans les deux ans à compter de la date de la décision judiciaire prononçant la rétractation, la réformation, la cassation ou l'annulation du jugement,. de l'arrêt ou de l'acte ou contrat assujetti au droit proportionnel, ou l'éviction de l'héritier et sur la justification que cette décision a acquis l'autorité de la chose jugée.

« En cas de rétractation, réformation, cassation, annulation ou éviction partielle, le droit ne sera restitué que dans la mesure de cette rétractation, reformation, cassation, annulation ou éviction.

« Les parties seront en outre recevables à se pourvoir en restitution des droits perçus par suite d'erreurs de fait sur les actes et déclarations, lorsqu'il sera dûment justifié, dans les deux années à compter du jour de l'enregistrement, des erreurs commises.

« Tout jugement ou arrêt prononçant la rescision pour cause de lésion d'un acte ou contrat ne sera assujetti qu'au droit fixe d'enregistrement réglé par l'article 17 de la loi du 26 Juillet 1892.

La lecture de cette proposition fut donnée en séance du 12 Juin 1899 (1). Mais le renvoi de la discussion en fut demandé par M. H. Girard. Inscrite à l'ordre du jour du 29 Juin, elle en fut retirée sur la demande de M. Bisseuil et la question resta pendante.

Ce projet sans doute ne constituait pas un retour complet au droit commun, il avait néanmoins le mérite d'admettre la restitution des droits dans la majorité des cas où elle pouvait se présenter, d'être clair et

(1) J. O., 12 juin 1899. Sénat, p. 738.

explicite, de supprimer enfin toute controverse en matière d'erreurs de fait.

Deux propositions furent encore déposées sur le bureau de la Chambre des Députés.

L'une par M. Cesbion, le 17 Novembre 1905.

L'autre, par M. Reveillaud, le 11 Décembre 1905. Elles visaient des cas particuliers, elles ne furent pas discutées.

Le 26 Mars 1908, enfin, M. Joseph Durand, député et quelques autres de ses collègues présentent à la Chambre une proposition « tendant à admettre des exceptions nouvelles à l'article 60 ».

L'article unique de cette proposition était ainsi conçu:

« Par dérogation à l'art. 60 de la loi du 22 Frimaire an VII, seront restituables dans le délai prévu par l'article 61 N° 1 de la même loi. »

« 1° Sous déduction du droit fixe, les droits d'enregistrement perçus sur les actes annulés pour cause de nullté absolue par jugement passé en force de chose jugée:

« 2° Sous déduction du droit fixe, les droits perçus sur les jugements ultérieurement rétractés ou infirmés par des décisions passées en force de chose jugée; si la réformation n'est que partielle, la restitution ne s'appliquera qu'aux dispositions infirmées.

Toutefois les droits perçus sur les titres produits ou les mutations constatées devant les premiers juges resteront acquis au Trésor lorsque la créance n'a pas été éteinte avant le jugement infirmé ou que les titres

et mutations n'auront pas été annulés par la sentence définitive, pour cause de nullité radicale:

« 3° Les droits de mutation par décès perçus d'après les déclarations des héritiers ou de légataires qui, par suite d'événements ultérieurs autres que la renonciation se trouveraient évincés de la succession. Si l'éviction n'est que partielle, la restitution ne s'appliquera qu'à la partie des biens dont ils auront été privés. » (Annexe 1638, Doc. parl. Chambre des Députés 1908 p. 288).

Cette proposition fut adoptée à la Chambre sans discussion et sans opposition de la part du Gouvernement.

Transmise au Sénat le 17 Juin 1909. Le texte en fut accepté par la commission à l'unanimité moins la voix de son président M. Pic-Paris, qui proposa de rédiger ainsi qu'il suit l'article unique de la proposition de loi:

« L'article 60 de la loi du 22 Frimaire an VII est abrogé. »

La solution que préconisait M. Pic-Paris évidemment était radicale. Elle effraya la commission. Car, toute imbue des principes anciens, la commission craignait encore les fraudes et l'instabilité d'un budget dont elle croyait peut-être assurer l'équilibre grâce à l'article 60! C'est ce que semble dire M. le Sénateur Dufoussat dans son Rapport (1) sur les motifs qui déterminèrent la Commission à repousser le contre-projet: « L'abrogation de l'art. 60, dit-il, pourrait

(1) Annexe 68. Sénat, D. P., 1910, p. 198.

avoir pour effet d'ouvrir la porte à de nombreuses fraudes, elle laisserait toujours aux contribuables le droit de revenir contre des perceptions basées sur leurs propres déclarations en demandant à prouver qu'ils ont commis une erreur à leur préjudice. Il en résulterait de nombreux procès et les finances publiques prendraient un caractère d'instabilité très dangereuse. »

La proposition inscrite à l'ordre du jour vint au Sénat le 24 Juin 1910. M. Pic-Paris soutint son contre-projet tendant à l'abrogation pure et simple de l'art. 60. Il montra d'abord les conséquences choquantes, iniques même, qu'entraîne l'application de cet article. Puis, il s'attacha à prouver que la crainte de fraude était chimérique, puisque, en cas de résistance de l'administration aux demandes en restitution des parties, les tribunaux seront saisis et sauront déjouer les entreprises préjudiciables au Trésor. C'est en vain également ajoute M. Pic-Paris, que l'on allègue les dangers de l'abrogation de l'art. 60 au point de vue financier. Il ne s'agit pas ici d'impôt dont le montant est fixé d'avance, mais de taxes dont le produit annuel est essentiellement variable, par conséquent, les restitutions ne troubleront pas l'équilibre budgétaire.

M. Dufoussat soutint le texte de la Commission. En ce qui concerne les actions judiciaires intentées par les redevables, il dit « que la Régie aurait à sa charge la preuve de la mauvaise foi de ces derniers, preuve souvent fort difficile, pour ne pas dire impossible à rapporter ». Il exprima aussi sa crainte de voir les agents d'affaires créer de véritables entreprises de restitution des droits d'enregistrement, « d'où un nombre

énorme de procès et une diminution de recettes considérable pour l'Etat. »

M. Marraud, directeur général de l'Enregistrement et des Domaines, commissaire du Gouvernement, intervint dans le même sens.

Puis, M. Monis se déclara favorable au contre-projet de M. Pic-Paris.

Enfin, M. Cordelet se joignit à la commission et au Gouvernement pour signaler le danger de l'abrogation pure et simple de l'art. 60. Il se place du reste à un point de vue différent: Il croit que l'intervention de tribunaux dont firent argument les partisans de l'abrogation et dont s'effraient ses adversaires sera souvent illusoire et il présente des hypothèses où les droits devront être restitués sans que l'Administration de l'Enregistrement ait été appelée en justice. « Lorsque, dit-il, une demande en annulation d'un contrat sera basée sur une cause de nullité relative, les juges diront s'il y a lieu, en raison des circonstances de fait, de prononcer l'annulation; et cette annulation sera prononcée en dehors de l'Administration de l'Enregistrement qui n'a pas à intervenir dans un débat purement privé. La nullité prononcée, la restitution du droit d'enregistrement en sera la conséquence nécessaire. En effet, quand la nullité d'un acte est prononcée, l'acte est anéanti, il disparaît, le droit qui a été perçu se trouve avoir été perçu à tort, sur une convention déclarée inexistante... D'autre part, lorsqu'une demande en résolution de vente sera portée devant un tribunal pour inexécution des conditions, pour défaut de paiement du prix ou d'une partie du prix, par

exemple, le tribunal prononcera la résolution si le débiteur, en l'espèce l'acquéreur, ne justifie pas de sa libération. La condition résolutoire rétroagira, dans ce cas, au jour même du contrat, qui sera réputé n'avoir jamais existé, les choses devant être remises au même état qu'avant la vente. Croyez-vous que, dans ce cas-là, il y aura un nouveau débat? En vertu des principes de droit commun et par l'effet de la condition résolutoire, on se présentera à l'Enregistrement, qui n'aura plus qu'à procéder à la restitution... Il n'y aura pas de débat entre l'Enregistrement et le redevable... Les procès dont on s'effrayait à l'avance entre l'Administration de l'enregistrement et les redevables ne seront donc pas engagés; mais il y en aura beaucoup d'autres dans les cas de nullités relatives et dans les cas de résolution de vente: les restitutions qui en résulteront pourront atteindre des chiffres considérables. (1) »

A la suite de cette discussion, et sur l'initiative de M. Théodore Girard, le Sénat renvoya la proposition de loi devant la commission.

Celle-ci, le 11 Novembre 1910, fut saisie par M. Pic-Paris son président, d'un amendement tendant à substituer au texte voté par la Chambre le texte suivant: « L'article 60 de la loi du 22 Frimaire an VII est abrogé. Néanmoins, ne seront pas sujets à restitution les droits perçus sur les actes et contrats ultérieurement révoqués ou résolus par application des articles 954 à 958, 1183, 1184, 1644, 1654 et suiv. du C .C. L'an-

(1) Sénat. Séance du 24 juin 1910. J. O. du 25, p. 1557 à 1560.

nulation, révocation ou résolution prononcée par jugement ou arrêt ne donnera pas lieu à la perception du droit proportionnel de mutation. »

Cet amendement fut accepté en principe par M. le directeur général de l'enregistrement, qui se réserva cependant de faire étudier par son administration les questions soulevées. M. Cordelet fit observer « qu'il y aurait lieu, logiquement, de retrancher de l'énumération contenue dans le deuxième paragraphe de l'amendement ,l'art. 1644 C. Civ., qui vise l'annulation d'une vente pour vices cachés de la chose, car il s'agit là d'une cause de nullité résultant d'un vice qui entache le contrat lui-même. Il en est de même, dit-il aussi, de la rescision d'un acte de vente ou de partage pour cause de lésion ».

En présence de ces observations, une note fut rédigée par l'administration de l'enregistrement; elle fut transmise à la commission du Sénat qui modifia l'amen dement de M. Pic-Paris et donna au projet la forme nouvelle qui suit:

« Article unique. — Les dispositions suivantes sont introduites dans la loi du 22 Frimaire an VII, où elles prendront la place de l'ancien article 60 abrogé:

« Ne sont pas sujets à restitution les droits régulièrement perçus sur les actes ou contrats régulièrement révoqués ou résolus par application des art. 954 à 958, 1183, 1184, 1654 et 1659 du Code Civil.

« En cas de rescision d'un contrat pour cause de lésion ou d'annulation d'une vente pour vices cachés et au surplus dans tous les cas où il y a lieu à annulation, les droits perçus sur l'acte annulé, résolu ou

rescindé, ne sont restituables que si l'annulation, la résolution ou la rescision a été prononcée par un jugement ou arrêt passé en force de chose jugée.

« L'annulation, la révocation ou la rescision prononcée pour quelque cause que ce soit, par jugement ou arrêt, ne donne pas lieu à la perception du droit proportionnel de mutation. »

Successivement voté sans discussion par le Sénat le 22 Décembre 1910 et par la Chambre des Députés le 19 Décembre 1911 après un nouveau rapport de M. de LA BATUT, ce projet est devenu la loi du 18 Janvier 1912 (1) publiée au *Journal Officiel* le lendemain.

Malgré les résistances énergiques et multples, les projets contradictoires et les amendements, le bon sens et l'équité l'ont emporté : l'article 60 de la loi des finances est abrogé.

Mais, la loi du 18 Janvier 1912, heureuse dans son principe, fut malheureuse par sa forme. Comme trop de nos lois, elle fut une loi incomplète. Incomplète parce qu'il n'y était pas prévu de délai pour demander la restitution et que l'application des textes existants relatifs à ces délais conduisait à des résultats absurdes. Incomplète parce qu'elle ne s'est pas inquiétée du sort des lois qui, avant elle, et dans des cas spéciaux avaient ordonné la restitution.

La loi du 18 Janvier 1912, d'autre part, n'a pas admis d'une façon absolue le principe nouveau qu'elle

(1) Article 238 du décret de codification.

consacrait. Nous avons vu les exceptions qui sont étroites dans les alinéas 2 et 3 de son article unique.

Il en résulte une certaine difficulté pour dégager les idées maîtresses à l'aide desquelles nous espérons résoudre le problème de la restitution des droits d'enregistrement.

Nous diviserons notre travail en quatre chapitres.

Nous étudierons:

Dans le chapitre I : Le principe et ses applications pratiques.

Dans le chapitre II : Les exceptions au principe.

Dans le chapitre III : Les conditions de la restitution.

Dans le chapitre IV et dernier : Les effets.

CHAPITRE PREMIER

DU PRINCIPE DE LA RESTITUTION DES DROITS D'ENREGISTREMENT INDUMENT PERÇUS ET DE SES APPLICATIONS PRATIQUES

SECTION I

Étude de Principe

Dans l'instruction qu'elle adressait à ses préposés le 20 Janvier 1912, l'administration de l'Enregistrement leur enseigne notamment. « En abrogeant l'article 60 de la loi du 22 Frimaire an VII, la loi du 18 Janvier 1912 a mis fin au régime d'exception sous lequel se trouvait placée la perception des droits d'enregistrement. Désormais, pour que l'impôt soit définitivement acquis au Trésor, il ne suffit plus qu'il ait été régulièrement perçu dans les conditions déterminées par la jurisprudence, il faut encore que la perception ne soit pas susceptible d'être viciée dans son principe par un événement ultérieur qui, en supprimant la cause d'exigibilité du droit, en motive rétroactivement la restitution, conformément à la règle tracée par l'article 1235 du Code Civil, suivant laquelle tout paiement suppose une dette; ce qui a été payé sans être dû est sujet à répétition. » (1)

(1) Instruction de la Régie du 20 janvier 1912, n° 3.357, § IV.

Cette instruction nous fait entrevoir l'importance de l'étape franchie. Il s'agit d'un retour complet au droit commun; sur ce point, elle est formelle, et la règle tracée par l'art. 1235 du Code Civil elle-même y est rappelée.

La règle d'équité dont nous déplorions le rejet du droit fiscal dans notre introduction a donc repris en 1912 la place qui lui devait être faite.

La loi cependant n'est pas aussi absolue que semble l'indiquer l'instruction. Elle comporte des exceptions très importantes; les premières sont contenues dans son paragraphe premier, elles concernent les résolutions; les secondes sont contenues dans son paragraphe second, elles concernent les annulations et la résolution des contrats pour lésion.

La nouvelle règle néanmoins exercera des influences favorables. Le sort des contribuables se trouvera être notoirement améliorée sans que la Régie cesse d'être protégée.

Retour aux principes de droit commun lorsqu'il y a paiement indu de droits d'enregistrement, voilà bien l'apport de la loi de 1912 au droit fiscal. Ce fut aussi l'intention du législateur en abrogeant l'article 60; cela résulte assez de la discussion des diverses propositions tant à la Chambre qu'au Sénat, et les auteurs commentant la loi sont unanimes sur ce point.

Mais, un fait doit ici retenir notre attention, c'est celui de savoir si la loi de 1912, en consacrant, ainsi que nous l'avons dit, le retour au droit commun, a eu une portée générale et si le législateur a entendu abroger toutes les lois qui, précédemment, avaient

traité de la même matière. Ces lois, en effet, dont nous avons fait une énumération succincte dans notre introduction (1) règlent des points de droits importants et il n'est pas négligeable, nous le verrons, d'être fixé à ce sujet.

Ici encore, nous en référons à l'instruction 3337 de la Régie: « La loi nouvelle, dit-elle, laisse subsister toutes les dispositions antérieures qui constituaient des exceptions à la règle prohibitive de l'article 60 ; elle consacre en outre législativement la dérogation, autorisée par la décision ministérielle du 12 Avril 1808 (2), au principe de la non-restitution.

Il est de principe, en effet, que les lois spéciales ne sont pas abrogées par une loi générale postérieure Mais, ce principe comporte une importante restriction: lorsqu'il y a incompatibilité entre la loi spéciale et l'intention du législateur formellement manifestée dans la loi nouvelle, le texte spécial doit disparaître (Demolombe I p. 27). Et M. Planiol professe la même opinion dans son *Traité élémentaire de Droit Civil* (T. I, p. 89). « L'abrogation tacite, dit-il, résulte de l'incompatibilité entre les dispositions de la loi nouvelle et celles des lois antérieures... Elle ne détruit pas toujours en entier les lois antérieures; elle fait seulement tomber celles de leur disposition dont le maintien empêcherait l'application de la loi nouvelle. »

Or, ces lois antérieures à celle de 1912 autorisent la restitution. Elles consacrent donc un principe qui est aujourd'hui de droit commun. Elles subsistent alors

(1) Cf. P. 24.
(2) Cf. P. 22

comme réglant des cas particuliers d'un principe général, mais ne subsistent à ce titre que dans leurs dispositions qui ne sont pas contraires au droit commun. Nous les étudierons et nous examinerons les effets de la loi nouvelle sur chacune d'elles.

Nous pouvons conclure actuellement que, sous réserve seulement des exceptions notées dans la loi de 1912, la restitution des droits d'enregistrement, quelle que soit la nature des dispositions sur lesquelles ils ont été perçus, se trouve replacée sous l'empire du droit commun.

Or, que nous enseigne le droit commun?

Que tout paiement suppose une dette et que celui qui reçoit par erreur ou sciemment ce qui ne lui est pas dû s'oblige à le restituer à celui de qui il l'a indûment reçu (art. 1235 et 1376 C. Civ.).

L'action qui est donnée à cet effet porte le nom d'action en répétition de l'indu que l'on désigne souvent aussi sous son ancien nom romain de « condictio indebiti ».

Nous nous servirons pour l'étude du droit fiscal des méthodes du droit civil et cette façon de procéder aura l'avantage de nous permettre, pour l'élaboration de notre plan, de profiter de l'expérience de nos meilleurs juristes.

M. Planiol, dans son traité élémentaire de droit civil (T. II, page 274), croit que « pour déterminer d'une manière précise les conditions sous lesquelles la

répétition pourra être exercée », il y a lieu de distinguer:

1° Le cas où il n'existait aucune espèce d'obligation entre celui qui a payé et celui qui a reçu.

2° Le cas où le paiement a été fait en vue d'une obligation actuelle qui a depuis cessé d'exister, ou en vue d'une obligation future qui ne s'est pas réalisée.

C'est là aussi le plan que nous suivrons dans l'étude des cas des restitutions qui doit faire l'objet de notre section deuxième.

SECTION II

Étude Pratique de quelques cas de restitution

Pour les raisons que nous venons d'expliquer notre section sera divisée en trois paragraphes.

Nous traiterons:

Dans le premier de la restitution des droits dont la cause d'exigibilité n'a jamais existé.

Dans le second: de la restitution des droits dont l'exigibilité a disparu par suite d'un événement ultérieur.

Dans le troisième enfin, de la restitution des droits payés ne vue d'une cause future qui ne s'est pas réalisée.

§ 1

DE LA RESTITUTION DES DROITS DONT LA CAUSE D'EXIGIBILITÉ N'A JAMAIS EXISTÉ.

Les droits dont la cause d'exigibilité n'a jamais existé donnent lieu à restitution lorsqu'ils ont été perçus.

Il en est ainsi des droits dont la loi de Frimaire ne prohibait pas la restitution parce que, irrégulièrement perçus, soit par suite d'une erreur du receveur dans l'appréciation de l'acte ou dans la liquidation du droit, soit parce que l'acte était inexistant, soit parce que le droit a été payé par un autre que le débiteur ou à un autre que le véritable créancier, soit enfin parce que le droit a déjà été acquitté.

Il en est ainsi encore des droits perçus par suite d'une erreur de fait ou de droit imputable aux parties; en principe, ils ne donnaient pas lieu à restitution avant 1912 sous le prétexte que la perception en avait été régulière; mais la loi nouvelle, explique l'instruction 3337 précitée, permet aux parties de soumettre au contrôle des tribunaux le pouvoir d'appréciation que l'administration exerçait précédemment d'une façon discrétionnaire en matière d' « erreurs de fait ».

A) ERREUR DU RECEVEUR

Il y a erreur du receveur donnant incontestablement droit à la restitution lorsque sur un acte il a perçu un droit différent et plus élevé que celui prévu par la loi ou qu'une erreur matérielle a été commise.

L'erreur aussi peut être le résultat d'une fausse application de la loi.

Les exemples ne manquent pas — C'est le cas de cette affaire dans laquelle jugement fut rendu par le Tribunal de la Seine le 27 Janvier 1899 (1).

Le droit de mutation par décès avait été perçu sur la transmission de la clientèle d'un fonds de commerce situé à l'étranger et dépendant d'une succession régie par la loi française.

Il y avait là évidemment de la part du receveur fausse interprétation de l'art. 3 de la loi du 23 Août 1871 — aux termes duquel certaines valeurs mobilières incorporelles dont l'assiette est à l'étranger doivent être déclarées en France quand la succession y est ouverte — car la loi n'a visé là que les valeurs incorporelles dont le transport n'affecte pas l'existence et qui se trouvent habituellement au domicile. Or, il semble incontestable qu'un fonds de commerce exploité à Rio de Janeiro a une assiette déterminée là où se réalisent les opérations commerciales et où se trouve le matériel, que, d'autre part, le transport en France de l'élément clientèle en paraît difficile!

Le receveur, en l'espèce, n'était donc pas fondé, aux

(1) Rep. Gén. Not. DEFRÉNOIS, Art. 10.733.

termes de la loi, à percevoir le droit; l'application qu'il en avait faite était erronée: la restitution fut ordonnée.

C'est aussi la conclusion qu'il nous faut tirer d'un arrêt de la Cour de Cassation, Chambre Civile du 17 décembre 1924 (D. 1926, 1, 151).

En effet, aux termes de l'art. 16 de la loi du 22 Frimaire an VII, « Si des sommes et valeurs ne sont pas déterminées dans un acte ou jugement donnant lieu au droit proportionnel, les parties seront tenues d'y suppléer avant l'enregistrement par une déclaration estimative certifiée et signée au pied de l'acte ».

La déclaration estimative lorsqu'il y a lieu, constitue donc la base obligatoire de l'impôt: « le receveur doit l'exiger au moment de l'enregistrement »; l'absence de cette déclaration donne au droit perçu un caractère irrégulier, si la perception a été de ce fait exagérée ici encore il y aura restitution.

Quelques solutions de l'Administration prescrivent la restitution dans des cas analogues. Citons celle du 15 Mai 1895 (Rev. Prat. 41 30). Il y est question d'une rente sur l'Etat, dépendant d'une succession et déclarée pour un chiffre supérieur à sa valeur résultant des cours de Bourse.

Ce qu'il nous faut retenir, c'est que l'erreur du receveur, quelle qu'en soit la nature, donne toujours lieu à restitution lorsqu'elle a eu pour effet de provoquer un trop-perçu.

B) ACTES INEXISTANTS OU IMPARFAITS

L'acte inexistant est celui à qui il manque un élément

essentiel à sa formation et tel qu'on ne puisse le concevoir en l'absence de cet élément (1).

Il n'y a lieu évidemment de s'occuper des cas d'inexistence qu'autant que l'acte a été accompli en fait et que la preuve en est fournie; un acte peut exister en apparence, avoir sa preuve et être néanmoins juridiquement inexistant.

Les éléments essentiels dont l'absence entraîne l'inexistence de l'acte sont de deux sortes. L'un est d'une nécessité générale commune à tous les actes juridiques: c'est le consentement. Les autres sont variables selon les diverses espèces d'actes, et ils sont déterminés pour chacun par sa définition particulière: tel est le prix dans la vente.

On considère aussi comme cause d'inexistence l'absence de la forme solennelle que la loi exige pour certains actes.

Les droits d'enregistrement perçus sur ces actes inexistants sont payés sans cause et doivent être restitués, sauf le droit fixe des actes innommés (2).

Il en est ainsi notablement si le vice est manifeste d'une façon indubitable: qu'une constitution d'hypothèque soit passée par acte sous seings privés ou que, dans une vente, la chose vendue ne soit pas désignée. Sous l'empire de la loi de Frimaire déjà, les droits perçus sur ces actes étaient restituables. La perception en effet était due ici aussi un peu à l'erreur du receveur.

---

(1) Cf. Planiol. Traité élém. de droit civil, T. I., page 132, 9e Edit. Cf. aussi : Pilon, pages 267 et suivante.

(2) Cf. Pilon, n° 522.

Si le vice n'apparaît pas alors, une décision judiciaire doit intervenir et le droit n'est restituable que sous les conditions que nous verrons plus loin.

C) DROIT PAYE PAR UN AUTRE QUE LE DEBITEUR

Lorsqu'un droit est acquitté par une personne qui n'en était pas légalement tenue, la perception est irrégulière et donne lieu à restitution.

Le principe en est rappelé par l'Instruction Générale du 26 Février 1902, N° 3080 § 16, à propos d'un cas particulier. — « Aucune solidarité n'existant, pour le paiement des droits de mutation par décès, entre les héritiers et les légataires particuliers, il appartient exclusivement à ces derniers de souscrire la déclaration des libéralités consenties en leur faveur; en conséquence, la perception des droits afférents à un legs particulier, qui a été effectué d'après la déclaration de l'héritier, hors la présence du légataire, ne peut être considérée comme régulière au sens de l'article 60 de la loi du 22 Frimaire an VII, et il n'y a aucune raison de refuser la restitution du droit payé dans tels cas lorsque le legs vient à être ultérieurement répudié. »

Par analogie, il en sera de même des droits en sus de vente à la charge personnelle de l'acquéreur payé par le vendeur ou réciproquement; ou du supplément de droit dû sur un acte notarié et payé par le notaire personnellement après l'enregistrement de l'acte.

D) DROITS PAYES A UN AUTRE QUE LE VERITABLE CREANCIER

Sous cette hypothèse, il faut comprendre le paiement des droits à un bureau d'enregistrement incompétent. En l'espèce, sans doute, il n'y a qu'un seul et même créancier: l'Administration; mais la perception opérée dans ces conditions est irrégulière, elle ne libère pas les redevables; la restitution des droits s'impose sauf aux parties à présenter leur acte ou déposer leur déclaration au bureau compétent.

E) DROITS DEJA ACQUITTES

Dans tous les cas où le paiement des droits a été fait par double emploi, la restitution sera de droit. Celle-ci déjà était ordonnée, mais dans des cas déterminés, par les articles 48 et 69 § 3 N° 3 de la loi du 22 Frimaire an VII (1). L'administration et la jurisprudence ensuite l'avaient admise dans quelques autres cas. Depuis 1912 la formule est générale: les droits ont-ils déjà été acquittés? La restitution en sera ordonnée.

L'hypothèse envisagée semble ici difficilement réalisable. L'on peut concevoir cependant que le droit proportionnel ait été perçu dans des bureaux différents sur les doubles d'un acte sous seings privés, ou que le droit de quittance ait été perçu sur un jugement constatant paiement d'une dette alors que le paiement avait eu lieu suivant quittance déjà enregistrée.

F) DROITS PAYES PAR SUITE D'UNE ERREUR DE FAIT

Maintes fois, jusqu'en 1912, les tribunaux ont eu à dire ce qu'il fallait entendre par erreur de fait et dans quelle mesure elle tombait sous le coup du principe restrictif de l'art. 60.

Et maintes fois aussi ils ont assimilé l'erreur de fait à l'événement ultérieur, et par là même lui rendaient applicable l'art. 60.

Etait-ce là une interprétation de la loi erronée mais volontaire et dictée par un sentiment d'abusive fiscalité? Tout porte à le croire, car rien dans les dispositions législatives antérieures à 1912 ne semble autoriser l'assimilation.

C'est du moins la conviction que l'on a après un court examen de ces dispositions.

En effet, l'art. 28 de la loi du 22 Frimaire an VII est ainsi conçu: « Les droits des actes et ceux des mutations par décès seront payés avant l'enregistrement, aux taux et quotités réglés par la présente; nul ne pourra en atténuer ni différer le paiement sous le prétexte de contestation sur la quotité, ni pour quelque autre motif que ce soit, *sauf à se pourvoir en restitution,* s'il y a lieu. »

L'art. 60 de la même loi dispose que « tout droit d'enregistrement perçu régulièrement, *en conformité de la présente,* ne pourra être restitué, quels que soient

(1) Cf. Introduction, page 23.

les événements ultérieurs, sauf les cas prévus par la présente. »

Enfin, le dernier alinéa de l'art 61 N° 1 porte: « Les parties seront également non recevables, après le même délai (deux ans) pour toute demande en restitution de droits perçus. »

Il résulte avec évidence de l'ensemble de ces dispositions que tout droit d'enregistrement qui a été payé par erreur, alors qu'il n'était pas légalement exigible, peut et doit être restitué.

Il importe peu que l'erreur ait été commise par le receveur qui a fait une fausse application du tarif aux actes et déclarations qui lui ont été présentées, ou par les parties qui ont fourni au receveur des renseignements inexacts.

Pour que la perception soit régulière, il faut non seulement que le receveur ait fait une exacte application du tarif, par exemple à la déclaration souscrite par les héritiers, mais encore que cette déclaration soit conforme à la vérité.

De plus, la disposition exceptionnelle de l'art. 60 ne pouvait être appliquée au droit ainsi perçu non seulement parce qu'il ne l'a pas été en conformité de la loi, mais encore parce que l'erreur commise résulte nécessairement d'un fait antérieur à la déclaration et ne peut pas, dès lors, constituer un événement ultérieur.

L'erreur de fait est contemporaine de la présentation de l'acte ou de la mutation à la formalité; c'est son existence même qui vicie la perception et non pas sa découverte postérieure à l'enregistrement.

Dans des circonstances toutes spéciales, l'Administration admettait la restitution. C'est ainsi que la restitution était accordée lorsque, par suite d'erreur des redevables, les héritiers avaient compris dans une déclaration de succession des biens qui étaient reconnus légalement étrangers à la succession (Décision ministérielle 12 Avril 1808. Inst. 386 N° 30). Et cette décision même fut étendue à quelques perceptions effectuées sur des déclarations ou des énonciations erronées. Mais, l'Administration, d'accord avec la jurisprudence, décidait qu'en règle générale l'erreur de fait commise par les parties ne peut motiver une action en restitution, parce que la perception faite sur des actes et sur des déclarations, tels qu'ils sont établis et souscrits par les redevables, est régulière au moment où elle est opérée et que la découverte d'une erreur de fait constitue un événement ultérieur sans influence sur la perception (Civ. 22 Décembre 1894 D. 95, 1, 229).

Les tribunaux reconnaissaient à la Régie le pouvoir discrétionnaire d'accorder ou de refuser la restitution, selon les cas, et suivant la valeur des preuves apportées par les parties, sans y être contrainte par aucune action judiciaire (Cass. civ. 24 Avril 1861 D. 61, I, 222).

Mais ce pouvoir discrétionnaire que l'on voulait attribuer à l'administratiion n'a aucun fondement juridique. Loin de là, l'art. 59 de la loi de Frimaire dispose qu' « aucune autorité publique, ni la Régie, ni ses préposés, ne peuvent accorder de remise ou modération des droits établis par la présente et des peines encourues, ni en suspendre ou en faire suspendre le

recouvrement, sans en devenir personnellement responsable. »

Et s'il avait été dès lors reconnu que le droit perçu conséquemment à une erreur de fait était régulièrement perçu, il en serait résulté, non seulement que la restitution ne pouvait pas être réclamée juridiquement, mais encore qu'elle ne pouvait pas être ordonnée par l'Administration.

C'est donc le droit commun ici, qui, dès avant 1912, aurait dû être appliqué.

L'erreur de fait, aujourd'hui, lorsqu'elle est prouvée, entraîne la restitution des droits qui ont trouvé en elle leur cause de perception.

Lorsqu'elle est prouvée!... car il ne s'agit pas en effet d'arguer d'une erreur, il faut encore en administrer la preuve. Ceci du reste est conforme aux principes les plus élémentaires de la procédure. La preuve, de plus, est à la charge de celle des parties qui se prétend lésée; lorsqu'enfin elle est jugée insuffisante par l'Administration, elle ne peut être faite devant les tribunaux que dans les formes prescrites par l'art. 65 de la loi du 22 Frimaire an VII.

Pouvons-nous, dès lors, nous désintéresser aujourd'hui, de la confusion faite par la jurisprudence ancienne entre l'erreur de fait et l'événement ultérieur?

Non, car il est utile de les distinguer pour déterminer à quel moment est prescrite l'action en restitution (1).

Les cas dans lesquels l'erreur de fait motivera la restitution sont nombreux et divers. Nous essaierons d'en faire une classification juridique.

---

(1) Cf. Notre chapitre III.

a) DANS LES MUTATIONS PAR DÉCÈS

1° *Erreur dans la personne*

Sous cette hypothèse, il faut comprendre l'erreur provoquée par la croyance soit au décès d'une personne encore vivante ou à l'existence d'un enfant qui n'était pas né viable, soit à une parenté inexacte.

L'Administration, dans quelques-unes de ses solutions, nous met elle-même en face de cas concrets.

C'est ainsi qu'elle prévoit la restitution des droits lorsqu'une déclaration de succession a été faite sur le vu d'un acte de décès et que le prétendu décédé est vivant et obtient ses biens (solution du 17 Octobre 1814.) (1), ou que cette déclaration était celle d'un enfant et qu'ensuite il soit reconnu qu'il n'était pas né viable et que, par conséquent, il ne pouvait avoir succédé ni laissé lui-même de succession; mais, en l'espèce, il ne suffit pas du dire des parties, il faut une preuve résultant du jugement ou d'un acte de l'état-civil (solution du 24 Novembre 1829 (2).

Un jugement du Tribunal des Andelys rendu le 2 Mai 1837 auquel l'Administration a acquiescé (solution du 5 Juin 1837) décide que le droit proportionnel établi entre personnes non parentes doit être perçu sur la donation qui n'énonce pas le degré de parenté du donateur et du donataire; mais que, la justification de la parenté étant faite ultérieurement, il y a lieu de restituer la différence du droit.

---

(1) Dict. des dr. d'Enreg. V°, Restitution, n° 200.
(2) Instruction de la Régie, 1.307, § 10.

La même décision enfin est encore intervenue dans une espèce où il était justifié que le donataire, indiqué dans un acte de donation comme cousin issu de germain du donateur était réellement son cousin germain, l'Administration a autorisé la restitution de la différence entre le taux du droit perçu et celui du droit dû. (solution du 26 Décembre 1873).

Mais l'erreur invoquée doit être réelle, c'est-à-dire qu'elle doit trouver son fondement dans un fait parfaitement ignoré du contribuable lors de la perception. Aussi, fort justement, la Cour de Cassation, dans son arrêt du 28 Janvier 1907 (1) a-t-elle repoussé la prétention d'un légataire universel qui, après avoir fait dresser un acte de notoriété attestant qu'il n'existait ni ascendant ni descendant du de cujus, après avoir obtenu son envoi en possession en vertu de cet acte, prenant ainsi volontairement la qualité de légataire universel non parent du testateur, et en conséquence après avoir acquitté le droit de mutation par décès au taux réglé pour les dévolutions entre personnes non parentes, voulait ultérieurement revendiquer la qualité d'enfant naturel reconnu pour se faire rembourser la différence entre les droits perçus et ceux moins élevés exigibles en cas de filiation directe.

Il était manifeste en cette espèce, que le plaignant connaissait parfaitement sa qualité d'enfant naturel, il ne l'avait cachée que pour faire échec aux dispositions de l'article 908 du code civil. Le fait seul qu'il n'y avait que simulacre d'erreur a pu motiver l'arrêt; car l'admi-

(1) D. P. 1907, 1, 442.

nistration elle-même, dans une affaire analogue, a rendu le 20 Mai 1895 (1) une solution ordonnant la restitution des droits perçus en trop sur une déclaration de succession où, par erreur, le légataire universel avait été qualifié de non-parent avec le défunt alors qu'il était son enfant naturel. Or, l'action en réduction de l'art. 908 du C. C. ici avait été exercé et cela suffit à l'administration pour croire à une erreur effective.

2° *Erreur dans la détermination du droit de l'héritier.*

Le cas qui peut être le plus fréquent est celui-ci: une déclaration de succession ne mentionne pas le retour légal que l'ascendant-donateur pouvait exercer sur certains biens compris dans l'actif soumis à la dévolution héréditaire, le droit étant progressif, la perception est exagérée; le trop-perçu sera restitué s'il n'est pas prouvé toutefois que l'ascendant avait renoncé à son droit de retour, et le Tribunal de Pontivy(2). à cet égard, décide que l'erreur commise ne saurait constituer un équivalent de la preuve de la renonciation.

Dans le même ordre d'idée, il y aura encore restitution des droits acquittés par l'héritier présomptif si un testament transmettant les biens à une autre personne est découvert après la déclaration des droits payés en trop par les héritiers d'une personne dont la succession est régie par une loi étrangère et qui ont omis

(1) Rep. Gen. Not., n° 8.977.
(2) 25 octobre 1921. J. E. 32.072.

de régler la dévolution des biens de l'hérédité d'après cette loi. (1).

3° *Erreur dans les biens*

L'erreur peut porter sur leur existence. Les droits ont été payés sur des biens qui n'étaient pas la propriété du défunt (cas prévu par la décision ministérielle du 12 Avril 1808 précitée) ou qui ne dépendraient de sa succession que pour partie (Décis. minist. du 7 Novembre 1821), pourvu que les héritiers ou légataires soient en mesure de justifier que ces biens appartenaient à une autre personne et à la condition que les justifications ne se bornent pas à de simples allégations (2)

Les biens n'étaient pas soumis à l'impôt. Une créance a été déclarée comme dépendant de l'hérédité alors qu'elle était éteinte avant le décès par acte opposable à l'Administration.

Des valeurs étrangères dépendant d'une succession non régie par la loi française ont été déclarées à tort.

Les frais supplémentaires alloués pour dommages de guerre en vertu de la loi du 18 Avril 1919 ont été compris par erreur dans l'actif successoral.

La restitution sera ordonnée dans chacun de ces cas.

L'erreur aussi a pu porter sur l'évaluation des biens.

---

(1) Nice, 20 novembre 1922. J. E. 31.959.
(2) C. F. Seine, 20 juillet 1883. Rep. Gen. Not. 1.551.

Les droits perçus en trop par suite d'évaluations excessives des biens héréditaires peuvent, en principe, être restitués. Mais la preuve de l'erreur ne semble pas ici facile à apporter, car, en l'absence de tout élément extérieur d'appréciation, un tribunal ne pourrait, pour asseoir sa décision, recourir ni à l'expertise du droit commun inadmissible en matière fiscale bien que la jurisprudence semble tendre à une solution contraire, ni à l'expertise spéciale aux instances d'enregistrement que seule l'Administration a le droit de provoquer.

Cependant, lorsque cette preuve est apportée d'une façon certaine, l'Administration consent à restituer. Sa solution du 19 Septembre 1925 rapportée à la Revue de l'Enregistrement (art. 7808) illustre d'un exemple notre affirmation, puisqu'il y est ordonné restitution des droits en trop perçus sur un immeuble héréditaire, vendu dans les deux années du décès, à la barre du tribunal, pour un prix inférieur à l'estimation attribuée dans la déclaration de succession s'il est démontré, par ailleurs, qu'entre la date du décès et celle de l'adjudication, l'immeuble n'a subi aucune transformation de nature à modifier sa valeur.

La même solution est de rigueur si l'erreur commise a porté non sur des immeubles mais sur des choses mobilières. Il en est ainsi des billets de banque étrangers déclarés pour leur valeur nominale sans tenir compte de la perte au change, ou de titres déclarés pour un chiffre supérieur à leur valeur vénale.

b) DANS LES MUTATIONS A TITRE GRATUIT ENTRE VIFS

En cette matière, il y a lieu de restituer les droits perçus en trop par suite d'erreur dans l'indication de la parenté d'un donataire avec le donateur ou à raison de fausses évaluations. Les règles seront du reste les mêmes qu'en matière de succession.

c) DANS LES MUTATIONS A TITRE ONÉREUX

Toute erreur de fait commise dans un acte portant mutation de biens à titre onéreux permet en principe la restitution des droits perçus. Mais, dans la plupart des cas, lorsqu'il s'agit de ventes, par exemple, l'erreur des parties a pour effet d'entacher l'acte de nullité; aussi la restitution des droits ne peut-elle être opérée qu'après annulation judiciaire du contrat.

On peut dire cependant que si le prix de la vente a été porté dans l'acte, par suite d'une erreur des parties, pour un chiffre supérieur au prix réel et si la preuve est fournie d'une façon irréfutable (1), la liquidation du droit de mutation doit être rectifiée.

---

(1) La preuve doit résulter d'un docuemnt authentique antérieur à la perception. Le tribunal de Vitry-le-François, le 25 août 1860 (Journal de l'Enregistrement, art. 17.370) repousse une demande en restitution fondée sur l'erreur démontrée par un acte rectificatif, par ce motif que : « Cette base d'une demande en restitution ne pourrait être admise que si l'erreur était clairement ou légalement prouvée, et que cette preuve ne peut résulter d'un acte qui est l'œuvre de parties et qui ne s'appuie sur aucun document authentique et antérieur à la perception ».

La restitution aussi doit être accordée en cas d'erreur dans la qualité de l'acquéreur présenté dans l'acte comme un tiers alors qu'en réalité il est colicitant.

d) DANS LES JUGEMENTS

L'erreur dans une condamnation ou dans le prix porté au procès-verbal d'une adjudication judiciaire autorise le remboursement des droits perçus s'il en est justifié. Les erreurs d'ailleurs sont rares; l'administration cependant, lorsqu'elles se produisaient, avant 1912, appliquait dans toute leur rigueur les dispositions de l'art. 60, Et, pour montrer une fois d eplus la nécessité qu'il y avait d'abroger cet article, il peut être intéressant de rappeler à ce propos la solution de l'administration du 3 Février 1874 (1) refusant la restitution des droits perçus sur un jugement portant condamnation à 10.000 francs de dommages-intérêts dans une espèce où des certificats du président et du greffier constataient que cette condamnation n'avait pas été prononcée et où un jugement postérieur avait annulé la condamnation en se fondant sur une erreur matérielle commise dans la rédaction du jugement précédent.

G) ERREUR SUR L'EXIGIBILITE DU DROIT

Il faut entendre ici l'erreur commise par le contribuable, qui, volontairement, a payé des droits qui n'étaient pas exigibles.

---

(1) Dictionnaire des droits d'enregistrement, V° Restitution, n° 251.

Ce n'est ici que dans des cas absolument exceptionnels où l'erreur des parties sera manifestement démontrée qu'il pourra être donné suite à une demande en restitution.

Une trop grande libéralité de l'Administration aurait tôt fait de tourner contre elle, car il serait facile aux parties d'obtenir les avantages que l'enregistrement est destiné à procurer aux actes (date certaine, conservation de la convention sur les registres du receveur) et, après avoir payé les droits, d'en demander la restitution sur la simple allégation qu'elles ont commis une erreur.

Cependant, les droits perçus sur un testament présenté à la formalité par un notaire, du vivant du testateur seraient restituables (1). Il en serait de même des droits perçus sur un testament qui aurait été révoqué par un testament postérieur dont les parties ignoraient l'existence.

---

(1) Solution de l'administration du 20 septembre 1892. J. de l'Enregistrement, art. 24.730.

§ II

DROITS DONT L'EXIGIBILITÉ A DISPARU PAR SUITE D'UN EVENEMENT ULTERIEUR

Que les droits soient restitués dans l'hypothèse présentement envisagée, tel est bien l'apport de la loi du 18 Janvier 1912.

« L'art. 60 de la loi du 22 Frimaire an VII est abrogé », annonce-t-elle.

Or, l'article 60 précisément prohibait la restitution des droits si un événement ultérieur en venait faire disparaître l'exigibilité.

L'article 60 disparaissant, avec lui disparaît la prohibition; et, *sauf les restrictions dont nous parlerons au chapitre II,* la restitution devient largement admise.

Mais, nous avons vu que l'art. 60 lui-même n'était pas d'une portée absolue et que des dérogations avaient été admises au principe rigoureux qu'il portait en lui. Et ces dérogations, nous les avons rencontrées ou dans la loi de Frimaire elle-même ou dans des lois subséquentes.

Nous savons aussi que ces lois n'ont pas pu être abrogées par la loi du 18 Janvier 1912 tout au moins dans leurs dispositions qui sont compatibles avec elle.

Le plan logique à suivre pour l'étude de ce paragraphe deuxième semble dès lors *a priori* tout tracé.

D'une part, nous examinerons les cas de restitution devenus possibles depuis l'abrogation de l'art. 60.

D'autre part, ceux où la restitution déjà était expressément prévue dans des lois antérieures à celle de 1912.

1° RESTITUTIONS AUTORISEES DEPUIS LA LOI DE 1912

Elles sont très nombreuses et sont de droit indépendamment de toute constatation judiciaire, par le fait même que se produit l'événement ultérieur et qu'il anéantit la cause de perception des droits ou qu'il en diminue le quantum.

Les parties évidemment auront à rapporter la preuve des faits nouveaux qui motiveront la restitution mais, pour ce faire, point ne sera besoin de recourir au tribunal, elles n'auront qu'à se conformer au mode ordinaire en matière fiscale.

Ces faits nouveaux sont si nombreux que nous ne pouvons prétendre à autre chose que d'en réunir seulement quelques exemples.

A DROITS PERÇUS SUR UNE DÉCLARATION ESTIMATIVE

Dans les divers cas où les parties doivent fournir une déclaration, pour la perception des droits sur une convention dont l'importance n'est pas actuellement déterminée le remboursement en doit être ordonné dans la suite, sur la partie de cette déclaration excédant l'importance de la convention. Le fait qui détermine l'importance de cette convention, en effet, cons-

titue l'événement ultérieur qui modifie la base de perception.

Ainsi, lorsque dans un marché de travaux et de fournitures dont le prix, lors de l'enregistrement, a fait l'objet d'une déclaration estimative et qu'il se trouve que le prix réel des travaux de fournitures arrêté à l'expiration du marché, est inférieur à l'estimation, les droits perçus sur l'excédent de déclaration doivent être restitués. (1)

La même solution doit être adoptée: quand des dommages-intérêts ont été fixés, pour la perception du droit de condamnation à un chiffre qui, lorsque la liquidation en est établie, apparaît exagéré; et aussi quand la valeur des biens abandonnés par le débiteur à ses créanciers ayant été fixée par une déclaration estimative, la vente ultérieure de ces biens en est faite pour un prix inférieur à la déclaration.

B. RENONCIATION A COMMUNAUTÉ OU A SUCCESSION

Les héritiers de la femme qui, après avoir déclaré sa succession, renoncent à la communauté en vertu de l'article 1453 du Code Civil, peuvent aussi demander la restitution des droits par eux payés sur la part leur revenant dans l'actif commun.

De même la renonciation à une succession ou à un legs, après la souscription de la déclaration, motive également la restitution des droits. Supposons cependant qu'un seul des héritiers renonce; sa part accroîtra à ses cohéritiers qui auront, de ce fait, un supplément

(1) Cf. Jug. Trib. Lille, 30 mars 1929 ; Gaz. du Pal., Recueil mensuel, juin 1929, p. 838.

de droit à payer (1), et l'Administration ne pourra-t-elle pas, dans ce cas, en invoquant la solidarité existant entre tous les héritiers, s'opposer à la restitution avant que les cohéritiers du renonçant n'aient versé le supplément? La chose ne paraît pas soutenable. Le renonçant en effet qui, aux termes de l'article 785 du Code Civil est censé n'avoir jamais été héritier, sera censé aussi n'avoir jamais été débiteur de l'Administration.

Si, après le décès de sa femme, un mari poursuivant la licitation des biens communs se rend adjudicataire de ces biens, il y a lieu à restitution des droits perçus sur l'adjudication dans le cas où, postérieurement, les héritiers de la femme n'ayant pas encore pris qualité, renonceraient à la communauté. Le fait seul de cette renonciation ayant effet déclaratif, le mari serait censé avoir été seul propriétaire des biens licités depuis leur acquisition.

Et, l'annulation prononcée en justice de la renonciation de la femme à la communauté constituerait encore un événement de nature à autoriser la restitution des droits payés par les héritiers du mari, mais à raison de la fraction des biens de la communauté à laquelle la femme avait renoncé.

---

(1) Quant à la quotité du supplément de droit à payer, il faut tenir compte des dispositions de l'art. 51 de la loi du 13 Juillet 1925, art. 51. « En cas de renonciation à une succession, à un legs ou à une donation, le droit de mutation par décès exigible sur les biens qui, par l'effet de la renonciation adviennent aux héritiers donataires ou légataires acceptants ne peut pas être inférieur à celui qui aurait été dû par le renonçant s'il l'avait accepté. Les dispositions ci-dessus ne sont pas applicables aux héritiers en ligne directe. »

C. MODIFICATIONS DANS LA DÉVOLUTION D'UNE SUCCESSION

Quand, postérieurement à la déclaration de succession, il se produit un fait nouveau qui modifie la dévolution de l'hérédité ou diminue l'importance de l'actif successoral, restitution doit être ordonnée des droits dont la cause de perception se trouve ainsi avoir disparu.

L'annulation d'un testament après la déclaration de succession, par exemple, rendra restituables les droits acquittés sur les legs annulés.

Si, après le décès de l'acquéreur à réméré, l'immeuble, objet de la vente a été compris dans la déclaration de sa succession, et si postérieurement, le vendeur, dans le délai fixé, exerce la faculté de rachat, les droits perçus sur cet immeuble seront restituables. On objectera que si l'immeuble est exclu de l'hérédité, à sa place, il y entre un équivalent qui est le prix remboursé par le vendeur. C'est exact. Mais l'immeuble peut avoir été déclaré pour une valeur supérieure au prix remboursé; c'est dans ce cas qu'il y aura lieu à restitution. Nous ne pensons pas qu'il puisse y avoir là le moindre doute, car si la loi de 1912 a fait une exception pour les ventes à réméré, cette exception ne concerne que les droits perçus sur l'acte même de vente.

Enfin, lorsque le droit de mutation par décès dans une déclaration de succession a été perçu sur la totalité d'un legs à défaut de demande en réduction à la quotité disponible, la réduction qui résulte, soit d'un jugement ultérieur, soit même d'une convention des

parties exempte de fraude, permet de réclamer la restitution des droits sur la portion réduite du legs. Ici, en effet, la convention des parties ne modifie pas, à proprement parler, l'état de choses antérieur, puisqu'elle confirme purement et simplement une disposition dérivant de la loi.

Une solution identique doit être donnée dans tous les cas où des biens compris dans la déclaration viennent à sortir de l'hérédité. (1)

D. PARTAGE APRÈS LICITATION

La restitution du droit de licitation doit être autorisée dès lors qu'il est justifié — avant la prescription à compter de la date d'enregistrement de la licitation — d'un partage attribuant à l'adjudicataire le prix de l'immeuble licité.

Quand, en effet, le partage règle le sort du prix d'une licitation, il doit — c'est la conséquence de la fiction et de l'effet déclaratif du partage contenus dans l'art. 883 du code civil — il doit servir de base à la perception du droit de licitation si donc, après avoir été proclamé adjudicataire d'un immeuble indivis, un héritier devient attributaire par partage de la totalité du prix; aucun droit de mutation n'est exigible et s'il est attributaire d'une portion seulement du prix, le droit de mutation est dû seulement sur ce qui est attribué à ses copartageants dans ce prix; car, étant censé avoir été toujours propriétaire de ce qui lui est attribué, il n'a pas pu y avoir de mutation.

---

(1) Solution 23 novembre 1912. Instruction 3.370, § 18.

Pour bénéficier en droit fiscal des dispositions de l'article 883, il était nécessaire, avant la loi du 18 Janvier 1912, de présenter à la formalité de l'enregistrement en même temps, la licitation et le partage, sinon, les droits sur la licitation ayant été régulièrement perçus, l'art. 60 s'opposait à leur restitution.

Depuis la loi de 1912, l'effet rétroactif de l'article 883, étant de droit commun, devient applicable en matière fiscale, même si le partage n'est enregistré qu'après la licitation, et sous réserve du délai de prescription, rectification de la perception des droits de licitation doit être faite sur la nouvelle base apportée par le partage.

La réforme fut-elle là d'une bien grande utilité ? C'est douteux.

Avant 1912, avons-nous vu, il fallait, pour qu'on pût éviter les droits sur la licitation que le partage fût dressé immédiatement après la licitation; ces deux actes devant être enregistrés simultanément, le délai pour enregistrer étant assez court, il fallait faire vite; la situation devenait plus critique encore lorsque licitation et partage étaient judiciaires.

Mais, en raison précisément de cette complexité, la pratique notariale avait imaginé un moyen d'éviter la difficulté. Une clause dite d'attribution, dont la cour de Cassation a reconnu l'efficacité juridique, était insérée dans le cahier des charges préalable à la licitation. Cette clause stipulait que l'extinction des feux ne vaudrait pas vente au profit du colicitant enchérissant mais seulement engagement de sa part et de la part des autres colicitants d'accepter et de faire l'attribution de

l'immeuble dans le partage pour la somme sur laquelle les feux se seraient éteints.

La Régie avait reconnu la validité de cette clause au point de vue fiscal et sur la licitation, le droit fixe, seulement, était perçu.

Depuis 1912, est-il besoin encore de recourir à de tels expédients? On en a contesté l'intérêt, puisque, en tout cas, l'on avait la certitude d'obtenir restitution des droits. Cependant n'est-il pas préférable de ne pas faire l'avance des droits? C'est pourquoi, à notre avis, la clause d'attribution doit continuer à figurer dans les cahiers des charges. C'est pourquoi aussi l'apport de la loi de 1912 n'a été que d'un médiocre intérêt dans ce cas particulier.

E. PARTAGE TESTAMENTAIRE

Les droits d'enregistrement payés sur un partage testamentaire sont restituables lorsque les héritiers renoncent à la succession du testateur.

L'Administration, antérieurement à la loi de 1912, admettait déjà la restitution par application de la règle suivie en matière de contrat de mariage non suivi de célébration (1); la présomption d'acceptation des héritiers qui justifiait la perception immédiate des droits disparaissait par l'effet de la renonciation. (D. P. 65, 3, 57 et D. P. 75, 3, 118).

F. CONVERSION D'USUFRUIT

L'usufruit, que l'article 767 du Code Civil attribue à l'époux survivant peut, au gré des héritiers, être

(1) Cf. Chap. 1, § III, page 124.

converti, jusqu'au moment du partage, en une rente viagère. La conversion opère rétroactivement et le droit de mutation par décès dû par l'époux bénéficiaire doit être définitivement liquidé en remplaçant l'usufruit par la rente capitalisée par 10.

On pourrait citer encore bien d'autres exemples, nous ne le ferons pas et nous nous bornerons à indiquer que, pour savoir si un événement ultérieur peut et doit motiver une restitution, il suffit, pour admettre l'affirmative, de s'assurer que cet événement a bien un effet rétroactif et qu'il a pour résultat d'anéantir la cause même de la perception ou l'acte ou la convention ou la mutation.

En outre, il faudra rejeter comme inopérante la justification que fournirait ultérieurement un contribuable de sa vocation à bénéficier d'un tarif de faveur. La preuve qu'il apporte ainsi ne modifie en rien ce qui était la cause de la perception; cette dernière a été absolument régulière, et le contribuable ne peut incriminer que la négligence qu'il a apportée à fournir la justification demandée. Quelques exemples (1) illustreront cette affirmation.

Les parties ont payé des droits sur les actes relatifs au mariage. Ultérieurement, elles produisent un certificat d'indigence. Elles ne peuvent obtenir de restitution, la loi exigeant que ce certificat soit produit au moment de l'enregistrement.

---

(1) GARNIER, 9e édit., V° Restitution, n° 9.657.

Elles ne peuvent davantage profiter du tarif réduit des échanges d'imeubles contigus, en déposant l'extrait de la matrice cadastrale après le paiement des droits, car c'est au moment même de l'enregistrement que cette pièce devait être fournie.

C'est encore la solution qu'il faudrait adopter si, au au cas de vente simultanée de meubles et d'immeubles ou de cession de fonds de commerce, après l'enregistrement, les parties voulaient stipuler un prix particulier pour les meubles ou les marchandises neuves et les estimer, article par article, pour bénéficier du tarif réduit.

2° RESTITUTIONS EXPRESSEMENT PREVUES DANS DES LOIS ANTERIEURES A CELLE DU 18 JANVIER 1912

Nous savons que ces lois n'avaient pas pu être abrogées par celle du 18 Janvier 1912, mais qu'au contraire elles avaient subsisté et qu'elles devaient être appliquées dans toutes les dispositions qui sont conformes au droit commun.

Nous les étudierons donc et nous chercherons à dégager l'apport effectif de chacune d'elles au principe nouveau de la restitution des droits d'enregistrement.

A. CAS PRÉVU PAR LA LOI DU 22 FRIMAIRE AN VII

Ils sont au nombre de deux et sont contenus l'un dans l'art. 48, l'autre dans l'art. 69 § 3 N° 3.

Premier cas. — « Art. 48. — Toutes les fois qu'une condamnation sera rendue ou qu'un arrêté sera pris

sur un acte enregistré, le jugement, la sentence arbitrale ou l'arrêté en fera mention et énoncera le montant du droit payé, la date du paiement et le nom du bureau où il aura été acquitté; en cas d'omission, le receveur exigera le droit, si l'acte n'a pas été enregistré dans son bureau, sauf restitution dans le délai prescrit, s'il est ensuite justifié de l'enregistrement de l'acte sur lequel le jugement aura été prononcé ou l'arrêté pris ».

Ainsi, le droit proportionnel de quittance perçu sur un jugement constatant une libération est restituable s'il est justifié que cette libération résulte d'un acte antérieur (sol. 5 Novembre 1883. J. E. 10850).

La même disposition vise également les actes administratifs. Et la régie en a étendu le bénéfice à ceux de ces actes qui sont soumis à l'approbation de l'autorité supérieure. Voici dans quelles circonstances: les actes administratifs signés par les préfets, et sujets à l'enregistrement sur la minute, doivent contenir la mention expresse que leur exécution est suspendue jusqu'à l'approbation du ministre lorsque cette approbation est nécessaire. Tout acte ne portant pas cette mention est censé être parfait et doit en conséquence être présenté à l'enregistrement dans les vingt jours de sa date. Comme il n'appartient pas aux préposés de décider si l'approbation d'un acte administratif est ou non nécessaire, ils doivent considérer comme passibles du double droit les actes administratifs, non revêtus de cette formalité, qui leur sont présentés après le délai de vingt jours; mais les droits sont restituables s'il est justifié ultérieurement de leur approbation à une date postérieure à l'enregistrement ou antérieure de moins de vingt

jours à cette formalité. (sol. Adm. 26 Décembre 1842: Dict.; dr. enreg. 4e ed. Ve Acte administratif, N° 82.)

Les dispositions de cet article 48 n'ont pas été supprimées par la loi nouvelle; le droit en effet n'a été acquitté que provisoirement et sauf rectification. Il suffit de prouver qu'antérieurement au jugement ou à l'arrêt, l'acte dont il est question a été présenté à la formalité. Le droit continuera à être acquitté dans les mêmes conditions et conservera son caractère provisoire jusqu'à ce que la prescription lui soit acquise.

Deuxième cas. — D'après l'article 69 § 3 N° 3, sont soumises au droit de 1 % « les délégations de prix stipulées dans un contrat, vente ou donation, pour acquitter des créances à terme envers un tiers, sans énonciation de titres enregistrés, sauf pour ce cas la restitution dans le délai prescrit, s'il a été justifié d'un titre précédemment enregistré ».

Cette règle subsiste elle aussi et se trouve pleinement justifiée par ce fait que le paiement d'un droit ne peut être exigé deux fois. Et c'est sans devoir invoquer la loi de 1912, que les parties pourront dans le délai de prescription, obtenir ici le remboursement du droit payé.

B. CAS PRÉVU PAR L'AVIS DU CONSEIL D'ÉTAT DU 18 OCTOBRE 1808

Restitution des droits perçus
sur les adjudications d'immeubles
faites en justice et annulées par les voies légales

Il s'agit d'un avis du Conseil d'Etat du 18 Octobre

1808 approuvé le 22, ayant constitutionnellement force de loi; il décide: « 1° que les adjudications faites en « justice doivent être enregistrées dans les vingt jours « de leur date et sur la minute, qu'on en ait ou non « interjeté appel; 2° que le droit perçu est restituable « lorsque l'adjudication est annulée par les voies légales ».

Cet avis avait été rendu sur la demande de l'Administration, à la suite d'un arrêt de la Cour de Cassation du 29 Octobre 1806, qui avait décidé non seulement que les droits perçus sur les jugements d'adjudication frappés d'appel étaient restituables en cas d'infirmation, mais encore que ces jugements n'étaient pas soumis à la règle d'après laquelle les jugements d'immeubles doivent être enregistrés dans les 20 jours de leur date.

Contre cet arrêt, la régie protestait énergiquement.

Le Consul d'Etat fit droit à sa protestation sur le second point, mais il se rallia à l'opinion de la Cour quant au premier, considérant que « l'article 60 porte, « à la vérité, que tout droit d'enregistrement régulièrement perçu ne peut être restitué, quels que soient « les événements ultérieurs; mais que, par ces derniers « mots, l'intention de la loi n'a pu être que d'empêcher « l'annulation des actes par des collusions frauduleuses, et de tarir dans leur source les abus qui « pourraient en résulter pour le Trésor public et pour « les particuliers; que ces motifs cessent d'être applicables à une adjudication légalement annulée et qu'il « est juste alors de restituer le droit. »

D'après MM. Championnière et Rigaud (tome IV 3966), les dispositions de cet avis paraissaient appli-

cables toutes les fois qu'il n'y avait pas à craindre que les collusions frauduleuses eussent provoqué l'annulation des actes. Mais MERLIN (1) a soutenu que cette décision devait au contraire « être sévèrement restreinte au cas sur lequel porte précisément cet avis, c'est-à-dire au cas où, sur l'appel d'une adjudication forcée, la partie expropriée parvient à la faire déclarer nulle; que, pour tous les autres cas, quels qu'ils soient, cette décision laisse dans sa généralité la disposition de l'art. 60. »

L'Administration s'était renfermée dans cet ordre d'idées et la Cour de Cassation avait accepté cette interprétation rigoureuse.

C'est ainsi que la restitution ne pouvait profiter ni aux ventes volontaires (Cass. Civ. 10 Février 1812. S. 12. 1. 174 — Cassation, 17 Avril 1883. D. P. 33. 1. 195 — Cassation, 18 Novembre 1863. D. P. 63. 1. 4505) ; ni aux adjudications devant un notaire commis (Cass. civ. 20 Décembre 1899. D. P. 1901. 1. 97). Mais encore fallait-il que l'annulation eût lieu sur appel, quel qu'en fût le motif ou encore sur opposition (Cass. civ. 26 Novembre 1860. ROGER: D. P. 61. 1. 38), car l'annulation par voie d'action principale ou par voie de tierce opposition n'autorisait pas la restitution (Cass. civ. 23 Avril 1849 MANDRON. S. 50. 1. 62).

Cette dérogation à l'article 60 abrogé continuera d'être appliquée dans les cas expressément prévus. Nous verrons qu'en dehors de ces cas, la restitution

(1) MERLIN. V° Restitution des droits, n° 2.

semble devoir être ordonnée conformément à la loi du 18 Janvier 1912 sur une adjudication même volontaire si l'annulation en est prononcée dans les conditions spéciales exigées par cette loi, c'est-à-dire par une décision judiciaire passée en force de chose jugée.

C. CAS PRÉVU PAR LA LOI DU 28 AVRIL 1816

Restitution de droits de mutation par décès perçus sur les biens d'un absent en cas de retour de ce dernier.

L'art. 40 de la loi du 28 Avril 1816 (1) porte que « les héritiers, légataires ou tous autres appelés à exercer des droits subordonnés au décès d'un individu, dont l'absence est déclarée, sont tenus d'en faire dans les six mois du jour de l'entrée en jouissance provisoire, la déclaration à laquelle ils seraient tenus s'ils étaient appelés par l'effet de la mort, et d'acquitter les droits sur la valeur entière des biens ou droits qu'ils recueillent. » Mais, poursuit le même article, « en cas de retour de l'absent, les droits payés seront restitués, sous la seule déduction de celui auquel aura donné lieu la jouissance des héritiers. »

Le jugement d'envoi en possession provisoire produit donc pour le fisc les mêmes effets que le décès. Il donne lieu à la déclaration de succession présumée; mais, si l'absent réparait le bon sens et l'équité commandent la restitution des droits versés. Les droits de mutation acquittés par les héritiers présomptifs ne sont

(1) Décret portant codification des textes législatifs de l'enregistrement, article 76.

donc acquis au Trésor que sous la condition résolutoire du retour de l'absent. Si cet événement se produit, les envoyés en possession restituent les biens de l'absent, sous la seule réserve de la quotité des fruits et revenus qui leur est attribuée par l'art. 127 (1) du Code Civil, c'est-à-dire sous la retenue proportionnelle à la quotité de fruits et revenus légalement acquis aux envoyés en possession.

La question est alors de savoir comment les droits restituables doivent être liquidés.

Question en vérité bien facile à résoudre: si l'absent reparaît avant quinze ans révolus depuis le jour de sa disparition, les droits à retenir sont calculés sur les 4/5 de la jouissance des envoyés en possession, puisque dans cette hypothèse, les fruits et revenus leur sont acquis jusqu'à concurrence de cette quotité.

Si plus de quinze ans, mais moins de trente ans, se sont écoulés lors du retour de l'absent, les envoyés en possession n'étant tenus de rendre à l'absent que le dixième des revenus dont ils ont joui, c'est sur les neuf dixièmes de cette jouissance que se liquident les droits dont la déduction doit être opérée.

Enfin, lorsque l'absence remonte à plus de trente ans, les héritiers ayant droit à la totalité des revenus, il y a lieu de conserver les droits de mutation applicables à la totalité de cette jouissance.

---

(1) Art. 127 du Code Civil. — « Ceux qui, par suite de l'envoi provisoire, ou de l'Administration légale, auront joui des biens de l'absent, ne seront tenus de lui rendre que le cinquième des revenus s'il reparaît avant quinze ans révolus depuis le jour de sa disparition ; et le dizième s'il ne reparaît qu'après les quinze ans.

Après trente ans d'absence, la totalité des revenus leur appartiendra. »

Mais cette jouissance elle-même, comment la déterminer?

Une circulaire du 5 Fructidor an XII (J. E. 1871) avait prescrit d'évaluer, conformément aux règles établies pour l'usufruit, la jouissance sur laquelle se liquident les droits à retenir au profit du Trésor. Suivant le mode d'évaluation d'alors, la valeur de cette jouissance devait même, si elle avait duré moins de dix ans, être évaluée en capitalisant au denier 10 ou 12 $\frac{1}{2}$ des immeubles, les revenus réservés aux héritiers.

Ce système fut abandonné à la suite d'un jugement du Tribunal du Hâvre du 12 Juillet 1869 (1) auquel l'administration a acquiescé ultérieurement dans plusieurs solutions. « La jouissance accordée par la loi aux envoyés en possession provisoire, affirme cette décision, n'a aucun rapport avec l'usufruit, dont elle se sépare par de nombreuses différences; elle est une véritable indemnité ou un salaire alloué aux héritiers qui administrent à leurs risques et périls les biens de l'absent; l'article 125 du Code Civil répugne à cette assimilation; si, en matière d'usufruit, il a fallu, faute d'éléments certains pour l'évaluer, asseoir la perception des droits de mutation sur une base fictive, il n'en pourrait être ainsi lorsque, au moment de la liquidation des droits l'administration a des éléments authentiques pour donner à la perception une base en rapport avec la durée effective de la jouissance. »

Il aurait donc suffi de multiplier le revenu annuel

(1) R. P. 3.012.

par le nombre des années pendant lesquelles l'envoyé en possession avait joui des biens.

Mais, cette règle devait être abandonnée en 1901 par suite des dispositions de la loi du 25 Février de cette année avec lesquelles elle ne paraissait plus compatible. Car l'article 13 dernier alinéa de cette loi prescrit que l'usufruit constitué pour une durée fixe (ce qui semble être le cas de la jouissance exercée par les envoyés en possession) est estimé aux 2/10 de la valeur de la propriété entière pour chaque période de 10 ans de la durée de l'usufruit, sans fraction et sans égard à l'âge de l'usufruitier, sans pouvoir toutefois excéder la valeur de l'usufruit viager.

L'Administration s'est montrée assez libérale quant à la restitution à laquelle donne ici ouverture le retour de l'absent; elle admet en effet qu'elle s'applique non seulement aux droits acquittés par les héritiers présomptifs ou légataires, mais encore aux droits perçus ultérieurement à raison des transmissions des biens de l'absent, opérées de la tête de ces héritiers présomptifs sur celle de leurs propres héritiers. (1)

L'art. 40 de la loi du 28 Avril 1816 semble n'ouvrir le bénéfice de la restitution qu'aux héritiers qui, à la suite d'une déclaration d'absence, ont obtenu régulièrement l'envoi en possession des biens de l'absent. De plus, il n'envisage que le cas du retour de l'absent, non celui de son décès.

Les hypothèses d'une prise de possession de fait des biens par les héritiers présomptifs et du décès de

(1) Solution du 26 octobre 1874. R. P. V° Absence, n° 115.

l'absent sont cependant à envisager parce que d'une réalisation pratique assez fréquente.

Prise de possession de fait

Va-t-on assimiler la prise de possession de fait à l'envoi en possession régulier, lorsque les héritiers se sont mis en possession eux-mêmes des biens, sans remplir de formalités.

La question est contenue tout entière dans celle de l'exigibilité du droit. Or, l'exigibilité des droits de succession en cas d'absence est une dérogation au droit commun, et la loi n'admet cette exigibilité que dans le cas d'envoi en possession. Sans doute, remarque M. Wahl, l'article 24 de la loi de Frimaire (1) parle de « mise en possession », mais cette expression ne signifie pas « prise de possession »; elle suppose un acte de l'autorité qui met en possession.

On objecte, dit-il, que, d'après l'article 12 de la même loi de Frimaire, la prise de possession prouve la mutation. Mais, la preuve du contraire doit être réservée, et n'est-ce pas administrer cette preuve contraire, qu'établir la prise de possession) sans envoi régulier. Cet article 12 (1) ne concerne que les immeu-

(1) Art. 24 de la loi du 22 frimaire, an VII. — « Les délais pour l'enregistrement des déclarations que les héritiers... auront à passer des biens à eux échus ou transmis par décès sont.... Le délai de six mois ne courra que du jour de la mise en possession pour la succession d'un absent ».

(1) Art. 12. — « La mutation d'un immeuble en propriété ou usufruit sera suffisamment établie pour la demande du droit d'enregistrement et la poursuite du paiement contre le nouveau possesseur soit par l'ins-

bles. Faudra-t-il alors restreindre l'exigibilité aux immeubles, c'est-à-dire diviser l'application des dispositions relatives à l'exigibilité des droits, alors que ces dispositions mettent sur la même ligne meubles et immeubles. Le droit n'est pas exigible, conclut M. Wahl (T. II, page 150). Mais la loi de 1816 ne prévoit pas l'hypothèse d'une prise de possession de fait, et, s'il faut admettre l'exigibilité du droit, aucune retenue ne sera faite quand on le restituera, car les héritiers ne gardent dans ce cas les revenus d'aucune portion des biens.

M. Naquet professe la même opinion que M. Wahl. La jurisprudence est, toutefois, d'avis contraire. Elle a admis que les droits de mutation par décès sont exigibles et que le délai pour les acquitter court du jour où les héritiers se sont mis eux-mêmes en possession. (Cass. 12 Mai 1834, 34, 1, 387.)

Du moment alors que l'on exige des héritiers le paiement des droits, ne considère-t-on pas la prise de pouvoir de fait équivalente à l'envoi en possession non seulement au point de vue d'exigibilité, mais aussi de restitution? La régie s'est fixée dans le sens de la restitution, c'est-à-dire que les droits acquittés par ceux qui se sont installés sans titre sur les biens de l'absent doivent leur être restitués quand celui-ci reparaît (1).

---

cription de son nom au rôle de la contribution foncière et des paiements par lui fait d'après ce rôle, soit par des baux par lui passés ou enfin par des transactions ou autres actes constatant sa propriété ou son usufruit. »

(1) Solutions des 9 février 1837 et 5 février 1896. Traité Alph. Maguéro. V° Absence, n° 52.

La preuve du décès de l'Absent est apportée

Si le décès de l'absent est régulièrement constaté postérieurement à la mise en possession, la succession s'ouvre réellement au profit de ceux qui à cette époque sont ses plus proches héritiers (Art. 123 du Code Civil). Or, ceux-ci peuvent ne pas être les mêmes que les héritiers présomptifs envoyés en possession provisoire qui ont payé les droits. Doit-on, dans ce cas, autoriser le remboursement des droits acquittés à la suite du jugement d'envoi en possession par les héritiers évincés, sous retenue du droit correspondant à la durée de leur jouissance? C'est ce qui était décidé avant la loi du 28 Avril 1816 (Inst. 290, § 72).

Il doit en être de même depuis la promulgation de cette loi. Car l'énonciation qu'elle contient du « retour de l'absent » n'est pas limitative et, de ce que le législateur n'a statué que « *de eo quod plerumque fit* », on ne saurait logiquement en conclure que son intention a été d'exclure du bénéfice de la restitution proportionnelle les héritiers dont l'éviction procède d'une cause autre que celle qu'il a spécialement prévue » (1).

C'est dans ce sens que la pratique est établie et la régie met au même rang le retour de l'absent et son décès, cause d'éviction.

La loi du 18 Janvier 1912 n'a rien apporté à celle du 28 Avril 1816; se suffisant à elle-même, celle-ci continuera à subsister toute entière dans son principe et dans ses applications.

---

(1) Maguéro. Traité Alph. V° Absence, n° 53.

D. CAS PRÉVU PAR LA LOI DU 3 MAI 1841

Restitution en matière d'expropriation pour cause d'utilité publique

En vertu de l'article 58 de la loi du 3 Mai 1841, tous les actes relatifs à l'expropriation d'un terrain compris dans un arrêté de cessibilité en contenant la désignation doivent être timbrés et enregistrés gratis. Mais, souvent, ces acquisitions sont passées en la forme amiable, avant que n'intervienne l'arrêté, en vue d'éviter des estimations généralement exagérées du jury. La perception du droit, conforme aux règles générales de l'impôt, sur ces acquisitions eût été régulière et l'article 60 se fût opposé à toute restitution si le troisière alinéa de l'article 58 de cette loi de 1841 n'était venu disposer que « les droits perçus sur les acquisitions amiables faites antérieurement aux arrêtés du préfet, seront restitués lorsque, dans le délai de deux ans à partir de la perception, il sera justifié que les immeubles acquis sont compris dans ces arrêtés; la restitution ne pourra s'appliquer qu'à la portion des immeubles qui aura été reconnue nécessaire à l'exécution des travaux. »

D'autre part, l'art. 3 de la loi du 13 Avril 1900 a étendu le bénéfice de la restitution aux droits perçus sur les actes et contrats concernant l'acquisition de terrains même clos ou bâtis, poursuivie en exécution d'un plan d'alignement régulièrement approuvé pour l'ouverture, le redressement ou l'élargissement des rues ou places publiques, des chemins vicinaux et des chemins ruraux reconnus.

Enfin, la loi du 10 Avril 1912 a rendu les dispositions de la loi de 1841 applicables aux actes et contrats relatifs aux terrains acquis pour la voie publique par simple mesure de voirie.

La condition essentielle de la restitution, c'est que le terrain dont l'acquisition amiable a donné lieu à la perception des droits soient compris dans l'arrêté de cessibilité; peu importe que l'acquisition ait été faite avant ou après le décret ou la loi qui prononce l'utilité publique des travaux, « le texte est général et il n'y a aucun motif de distinguer », écrit M. Wahl (1). Cependant, l'arrêté de cessibilité n'est nécessaire que si l'acte déclaratif d'utilité publique ne désigne pas individuellement les parcelles à exproprier : si donc un décret d'utilité publique contenant cette désignation intervient dans les deux ans de l'acquisition amiable, les droits sont restituables (Cass. civ. 4 Mai 1858, D. P. 58, I, 275).

Un simple examen du texte même de l'article 58 nous permettra encore d'en tirer ces conséquences logiques:

1° qu'il faut que l'arrêté de cessibilité ou la déclaration d'utilité publique intervienne dans les deux ans de l'acquisition et qu'il contienne une désignation précise des biens à acquérir.

2° Que par argument *a contrario* tiré du dernier alinéa de cet article, la restitution ne peut s'appliquer aux excédents, non employés aux travaux, des parcelles acquises, pas même aux portions de bâtiments et

(1) Wahl. T. II, p. 210.

aux fractions de parcelles inférieures à 10 ares et au quart de la contenance totale dont l'exproprié a le droit de requérir l'acquisition et qui sont acquis avant l'arrêté. (1)

3° Que la restitution ne peut porter sur la partie du prix des terrains qui, bien qu'employés à l'exécution des travaux d'utilité publique, n'ont pas été compris dans l'arrêté de cessibilité ou le décret déclaratif d'utilité publique postérieur à l'acquisition (2).

Mais, quand elle est possible, à quels droits la restitution s'applique-t-elle?

Devant la généralité du texte qui décide que tous les droits perçus sont restitués, la Régie elle-même a interprété le texte d'une manière libérale. Non seulement, la restitution est autorisée quant aux droits de mutation à titre gratuit comme à titre onéreux (Sol. 24 Février 1900 — S, 1901, 2, 86), sans excepter les legs, les acquisitions amiables comprenant toute acquisition qui n'est pas forcée et la loi n'exigeant pas que les acquisitions aient un lien avec l'expropriation mais que les immeubles acquis soient compris dans l'arrêté de cessibilité, elle est encore autorisée pour tous les autres droits acquittés sur les actes, par exemple pour la taxe des frais de justice si l'adjudication a lieu judiciairement (Sol. 7 Mars 1900 J. E. 25978): les droits payés sur les cahiers des charges, notoriétés ou autres actes dressés pour arriver à l'expropriation et dont les parties auraient été exemptées si l'arrêté de cessibilité

(1) Seine, 6 décembre 1861. J. de l'Enreg., 17.432.

(2) Cass., 16 août 1843. D. P. 42, I, 457, Cass. 13 novembre 1848, D. P. 49, I, 264.

était intervenu en temps utile, les droits de timbre eux-mêmes sont compris dans la restitution si les conditions prévues par l'article 58 sont réunies (Sol. 23 Novembre 1888 — R. P. N° 7215).

L'abrogation de l'article 60 par la loi du 18 Janvier 1912 a replacé cette matière dans le cadre du droit commun.

Or, le droit commun en matière d'expropriation est celui de l'exemption totale des droits. Se trouvant être plus étendu que la faveur particulière accordée au cas de restitution, par l'article 58 de la loi du 3 Mai 1841, il doit être appliqué toutes les fois que cet article est insuffisant. L'on ne saurait, en effet, tirer de la disposition de la loi de 1841, édictée en faveur du contribuable, un argument contraire à ses intérêts.

On restituera donc tous les droits qui, s'ils n'avaient pas été perçus, ne seraient pas exigés.

E. CAS PRÉVU PAR LA LOI DU 25 JUIN 1841

Restitution des droits perçus sur les cessions d'offices ministériels non suivies d'effet ou dont le prix est réduit.

Restitution des droits perçus sur les cessions d'offices ministériels non suivies d'effet ou dont le prix est réduit.

Aux termes de l'article 14 de la loi du 25 Juin 1841 (1) les droits acquittés sur une cession d'office

(1) Décret portant codification des textes sur l'enregistrement, art. 314.

« seront sujets à restitution toutes les fois que la transmission n'aura pas été suivie d'effet. S'il y a lieu seulement à réduction de prix, tout ce qui aura été perçu sur l'excédent sera également restitué.

Deux cas sont envisagés dans ce texte.

1° *La cession n'a pa été suivie d'effet*

C'est la cession pour laquelle le cessionnaire n'a pas obtenu l'agrément du Gouvernement et n'a pas dès lors été nommé titulaire de la charge dont il s'était rendu acquéreur. Il ne faut entendre ici que la seule nomination et non l'exercice effectif de la charge.

Sous la condition que la transmission n'aura pas été suivie d'effet et ce pour quelque motif que ce soit, la loi est d'une portée générale: la restitution intégrale du droit doit être ordonnée.

Si le droit a été perçu, il ne l'a été que par anticipation. Selon toute vraisemblance, la cession doit s'effectuer, si elle ne se réalise pas, le droit est restituable.

Et les raisons pour lesquelles elle ne se réalise pas peuvent tenir à la volonté contraire soit du chef d'Etat soit des parties elles-mêmes.

a) Si le gouvernement refuse de donner son agrément au traité de cession, celui-ci ne saurait être suivi d'effet et la demande en restitution des droits acquittés peut être formulée. Même si le refus du gouvernement d'approuver la cession est motivé par une dissimulation de prix ou l'existence d'une contre-lettre, non seulement le droit perçu est restituable, mais encore il n'y a pas lieu d'exiger le droit en sus auquel

la dissimulation ou la contre-lettre donnerait ouverture. (Sol. 26 Sept. 1851).

Dès que la nomination est intervenue, le droit à la restitution s'éteint. L'agrément du pouvoir exécutif est la seule condition qui suspende la réalisation du contrat, cette condition étant réalisée, la cession est juridiquement consommée. Toutefois, l'Administration a autorisé la restitution du droit de cession dans une espèce où le décret de nomination du successeur désigné avait été rapporté avant de lui avoir été notifié. Il a paru que, dans ces conditions, le traité ne pouvait pas être considéré comme ayant à aucun point de vue été suivi d'effet. (Solution du 5 Octobre 1872.) Et, conformément à la doctrine résultant de cette solution, le Tribunal de Blois (1) a décidé le 10 Mars 1897 que le droit perçu doit être restitué si le décret de nomination du cessionnaire a été rapporté avant la prestation de serment de celui-ci, pour une cause indépendante de sa volonté, notamment par suite de la destitution du cédant.

Ces décisions ne visent que des cas d'espèce. A leur sujet, l'Administration d'une part, le tribunal, d'autre part, se sont écartés de l'esprit de la loi. Suivant l'expression que nous employons ci-dessus, par l'effet de la nomination, la mutation est consommée. Et la conclusion qu'il nous en faut tirer est celle à laquelle ont conclu de nombreux arrêts et jugements: c'est que le bénéfice de la restitution ne s'étend pas au cas où le cessionnaire de l'office ayant été agréé par le gouvernement n'en prend pas possession pour un motif quel-

(1) J. E. 25.245.

conque rendant l'exécution du traité impossible, tel que changement de volonté, révocation (1), décès, ou refus de prêter serment (2).

b) Tant que n'est pas intervenu le décret de nomination, il est loisible aux parties de revenir sur leur décision et de convenir qu'il ne sera pas donné suite à la cession.

Le droit perçu sera alors restitué, si une preuve suffisante de l'abandon du projet est apportée.

Signalons à ce sujet qu'une lettre du cessionnaire au Parquet pour retirer sa demande de nomination ne suffirait pas; il faut, en outre, un acte de résiliation (Sol. 29 Mai 1874). Mais cet acte n'est pas nécessaire dans le cas où il est produit un certificat du Parquet constatant que la transmission n'a pas été suivie d'effet, car cette dernière pièce suffit à justifier la restitution (Sol. 11 Décembre 1874).

2° *Réduction de prix*

« S'il y a lieu à réduction de prix, tout ce qui aura été perçu sur l'excédent sera restitué. »

La loi ne fait ici absolument aucune distinction sur le moment où doit intervenir la réduction. L'article 14 de plus vise les réductions de prix sans préciser, et il semble logique d'admettre que le droit doit être réduit, quelle que soit la cause de réduction du prix, pourvu toutefois qu'elle intervienne avant la prescription de l'action en restitution.

L'Administration s'est refusée à voir le texte sous cet angle vaste qu'il paraît tolérer.

---

(1) Cass., 29 janvier 1851, 2 arrêts, S. 51, 1, 184.
(2) D. M. F., 13 janvier 1888.

a) La réduction est prononcée par jugements ou bien elle est consentie à la suite d'une injonction de la Chancellerie ou d'observation du Parquet.

Dans ce cas, la restitution du droit proportionnel sur le montant de la réduction ne soulève aucune difficulté (Sol. 10 Octobre 1872), même quand la réduction du prix est prononcée par jugement après la prestation de serment du nouveau titulaire. (Moulins, 28 Juillet 1849 et Confolens, 28 Août 1875. *Rev. du Notariat* 5245).

b) Réduction volontaire. — Au contraire, lorsqu'il s'agit d'une réduction purement volontaire du prix, l'Administration décide (Inst. 1640) et a fait admettre par le tribunal de Cambrai (18 Décembre 1867. J. E. 18620) qu'aucune restitution n'est possible, attendu que le remboursement autorisé par l'article 14 précité est « limité au cas où la réduction est prononcée en justice ou provoquée par la Chancellerie. »

Cette opinion est faite sur une restriction que ne comportent pas les termes de l'art. 14 qui autorise le remboursement « s'il y a lieu à réduction de prix », sans distinguer entre le cas où cette réduction procède de l'initiative privée et celui où elle a lieu sur la réquisition de la Chancellerie ou de justice. Aussi le tribunal de Saint-Jean d'Engely (1) a-t-il admis que la réduction volontaire du prix d'une cession d'office suffit, comme celle imposée par l'autorité pour justifier la restitution du droit sur la différence.

Reconnaissons néanmoins que l'Administration,

(1) Saint-Jean d'Angely, 3 décembre. J. E., 18.697.

tout en maintenant, en principe, sa manière de voir, y apporte de notables tempéraments lorsque la réduction, n'étant plus exclusivement volontaire, est consentie à la suite d'un avis officieux du Parquet ou même de la Chambre des Notaires. (Sol. 23 Janvier 1830 et le 20 Avril 1886. — Inst. 2853.)

.De plus, la restitution autorisée par l'art. 14 de la loi du 25 Juin 1841 s'étend aux dispositions indépendantes qui ont donné lieu dans le contrat de cession à des droits particuliers ou même qui ont fait l'objet d'actes distincts régulièrement soumis à l'impôt, à la double condition, bien entendu, que ces dispositions se rattachent directement à la vente de l'office et qu'elles deviennent comme elles sans effet. Par application de cette règle, il y a lieu de restituer:

α) le droit de cautionnement perçu sur le prix de la cession non suivie d'effet ou sur la partie réduite du prix en cas de réduction (Délib. adm. 6 Octobre 1843 J. E. 13.385. I).

β) le droit perçu à raison de la délégation du prix, qu'elle soit stipulée dans l'acte même de cession ou par acte séparé (Seine, 1er Décembre 1847, J. E. 14508).

γ) le droit perçu sur la vente, au cessionnaire de l'office, de la maison où se trouve l'office et du mobilier de l'étude pourvu que cette vente soit subordonnée à la réalisation de la cession de l'office. (Dunkerque, 11 Avril 1845. *J. des Not.* 12369).

Les prescriptions de la loi de 1841 continueront à régir cette matière, et la restitution sera toujours possible lorsque les conditions exigées par cette loi seront

réunies. Chacune des dispositions de cette loi en effet est conforme au droit commun. Mais, l'annulation de la cession, même après la nomination par le gouvernement pourra — si elle n'est pas en contradiction avec les dispositions restrictives de la loi du 18 Janvier 1912 — justifier une demande en restitution totale ou partielle.

F. CAS PRÉVU PAR LA LOI DU 24 OCTOBRE 1884

Restitution des droits perçus sur les actes préparatoires aux ventes judiciaires d'immeubles dont le prix n'excède pas 2.000 francs

L'une des dérogations les plus notoires à l'art. 60 résultait de la loi du 24 Octobre 1884 qui ordonne la restitution de certains droits sur « les ventes judiciaires d'immeubles dont le prix principal d'adjudication ne dépasse pas 2.000 francs. »

Cette loi eut pour but d'éviter que le prix de vente ne soit absorbé en partie ou même en totalité par les frais de procédure; en effet, M. le Sénateur BARTHE, dans l'exposé des motifs de la loi, constate que le montant moyen des frais est de 137 % lorsque le prix d'adjudication est inférieur à 500 francs; de 55 % pour un prix compris entre 500 et 1.000 francs; de 30 % lorsque ce prix atteint le chiffre de 2.000 francs; une réforme était nécessaire. Un premier projet présenté par M. DUFAURE, le 16 Mai 1876, échoua, la commission voulant substituer au système de la resti-

tution celui de l'enregistrement en débet. Ce fut le projet de M. Cazot, du 28 Novembre 1881, qui devint la loi de 1884. Elle constituait un réel progrès, mais non un remède suffisant aux charges écrasantes que les frais de justice font peser sur la petite propriété. « Ce projet de loi, disait le rapporteur M. Rameau, n'a pas la prétention de faire disparaître complètement un mal considérable — le poids de la protection judiciaire au regard de la petite propriété; mais votre commission considère qu'il est difficile de faire plus pour alléger ce poids, avant d'avoir révisé une partie du Code Civil et la totalité du Code de procédure civile. » (1)

Le texte de la loi est assez long. Nous croyons utile cependant d'en devoir rapporter ici les principales dispositions, afin de rendre plus claires les explications qui vont suivre.

« Article premier § 1. — Les ventes judiciaires d'immeubles dont le prix principal d'adjudication ne dépassera pas 2.000 francs seront l'objet des dégrèvements prévus aux articles 3 et 4 de la présente loi.

« § 2. — Les lots mis en vente par le même acte seront réunis pour le calcul du prix d'adjudication, et la valeur des lots non adjugés entrera dans le calcul de leur mise à prix.

« La vente ultérieure des lots non adjugés profitera du bénéfice de la loi d'après les mêmes règles.

« Article 2 § 1. — Le bénéfice de la présente loi s'applique à toutes les ventes judiciaires d'immeubles de la valeur constatée comme il est dit en l'art. 1, ainsi

(1) Exposé des motifs. D. P. 85, 4, 9.

qu'à leurs incidents de subrogation, de surenchère et de folle enchère.

« § 2... § 3. — Dans les procédures où la licitation est incidente aux opérations de liquidation et de partage, le bénéfice de la présente loi sera acquis à tous les actes nécessaires pour parvenir à l'adjudication, à partir du cahier des charges inclusivement; les frais antérieurs ne seront pas employés en frais de vente.

« Article 3 § 1. — Lorsque le prix d'adjudication calculé comme il est dit en l'article 1, ne dépassera pas 2.000 francs, et sera devenu définitif par l'expiration du délai de la surenchère (prévu par C. proc. art. 708 et 905, et C. com. art. 573), toutes les sommes payées au trésor public pour droit de timbre, d'enregistrement du greffe et d'hypothèques, applicables aux actes rédigés en exécution de la loi pour parvenir à l'adjudication, seront restitués ainsi qu'il est stipulé dans l'article 4 ci-après.

« § 2... § 3. — L'état des frais de poursuite sera dressé par distinction entre les droits du Trésor et ceux des agents de la loi; il sera taxé et annexé au jugement ou au procès-verbal d'adjudication.

« Atticle 4 § 1. — Le jugement ou le procès-verbal d'adjudication constatera que le bénéfice de la présente loi est acquis à la vente, si le prix d'adjudication ne dépasse pas 2.000 francs. Il ordonnera la restitution par le Trésor public des sommes à lui payées pour les causes énoncées en l'article 3, lesquelles devront être retranchées de l'état taxé...

« La disposition du jugement ou du procès-verbal d'adjudication relative à la fixation des droits à resti-

tuer sera susceptible d'opposition pendant trois jours, à compter de l'enregistrement de l'acte de vente, de la part des intéressés. Cette opposition sera formée et jugée comme en matière d'opposition à taxe. S'il n'y a pas eu d'opposition, il en sera justifié par un certificat du greffier; en cas de jugement rendu sur l'opposition, il sera produit un extrait de ce jugement; le tout aura lieu sans frais.

« § 2. — Le receveur de l'enregistrement qui procédera à l'enregistrement du jugement ou du procès-verbal d'adjudication, restituera à l'avoué poursuivant, sur sa simple décharge et sur la remise d'un extrait sans frais de l'ordre de restitution, le tout dans les 23 jours de cette adjudication, les sommes perçues par le Trésor public et comprises en l'état taxé. »

Cette loi, dans son principe même, est contraire à la prescription de l'ancien article 60, puisque la restitution qui est ordonnée est celle de droits régulièrement perçus sur des actes de procédure.

La loi du 18 Janvier 1912, elle-même, ne peut pas recevoir d'application en cette matière, car, sans la disposition précise de la loi de 1884, elle serait insuffisante pour justifier une restitution.

C'est donc seulement la loi de 1884 qu'il nous faut étudier ici dans son principe propre et ses conditions.

Ventes visées par la loi

La loi est restreinte aux ventes judiciaires, c'est-à-dire celles auxquelles il est procédé en vertu d'un

ordre de justice conformément aux dispositions du Code Civil et du Code de procédure civile (1). On peut citer comme ayant ce caractère les ventes sur saisie et sur conversion de saisie, les ventes de biens appartenant à des mineurs, à des absents ou à des interdits, les ventes de biens dotaux, les ventes de biens dépendant d'une succession bénéficiaire, d'une succession vacante, d'une faillite, d'une cession de biens, etc...

La loi, dès lors, ne saurait être étendue aux ventes judiciaires converties en ventes amiables, c'est ce qui a été décidé par le tribunal d'Avallon, le 20 Février 1889 (J. E. 23.625), pour une vente sur saisie de plusieurs lots dont le total n'excède pas 2.000 francs, lorsque quelques-uns de ces lots ont été adjugés par suite d'un accord entre le vendeur et l'avoué poursuivant, dans des conditions et avec des mises à prix autres que celles qui avaient été fixées par le tribunal. Mais au cas où cette vente sur saisie est convertie en vente volontaire, il y a lieu de restituer les droits des actes de la procédure abandonnée, la vente ne cessant pas d'être judiciaire. (2)

De plus, il faut accorder le qualificatif de ventes judiciaires aux adjudications devant un juge ou un notaire commis, qui joue dans ce cas le rôle d'un délégué de l'autorité judiciaire.

Et le bénéfice de la loi de 1884 est incontestablement acquis aux licitations de biens appartenant en même temps à des mineurs, à des absents ou interdits

(1) Instruction n° 2.704 en note au D. P. 85, 4, 10.
(2) Tribunal Bressuire, 19 janvier 1898, J. E. 25.476.

et à des majeurs puisque, dans ce cas, la vente ne peut être faite qu'en justice, il importe peu, du reste, qu'au lieu de procéder sur requête dans les conditions prévues par l'article 2 § 2 de la loi, les parties aient suivi la procédure ordinaire (Inst. 2704 § 13 précitée). Mais cette même instruction refusait l'application de la loi au cas où la licitation avait lieu entre personnes majeures et maîtresses de leurs droits; la Cour de Cassation a tranché la question dans un arrêt du 6 Avril 1887 (rapporté au D. P. 87, I, 503) et les licitations entre majeurs intervenues en vertu d'un ordre de justice doivent aussi bénéficier du dégrèvement.

La vente doit avoir des immeubles pour objet

Le texte de la loi est explicite sur ce point, l'article premier, en effet, parle de « Vente judiciaire d'immeubles ».

Aussi faudra-t-il refuser le bénéfice de la loi à l'adjudication d'une rente foncière (Trib. Morlaix, 28 Juin 1888. J. Enreg. 23090) et à celle des édifices et superficie en matière de domaine congéable au profit du propriétaire foncier (Quimper, 10 Novembre 1891, D. P. 92, 5, 293).

Mais le Tribunal de Mayenne (1) a vu une adjudication d'immeubles dans celle qui porte sur des arbres plantés sur le terrain du vendeur et destinés à être abattus. C'est là une opinion fort contestable et qui devrait être abandonnée.

Si le prix stipulé dans le procès-verbal d'adjudi-

(1) Mayenne, 25 Mars 1896. D. P. 97, 2, 101.

cation s'applique à la fois à des meubles et à des immeubles, il faudra procéder à la ventilation, car le remboursement ne peut, suivant la thèse de la Régie, que concerner la fraction du prix afférente aux immeubles.

Le prix principal de la vente
ne doit pas excéder 2.000 francs.
Que faut-il entendre par « Prix Principal »

L'instruction 2704 (1) sous le paragraphe 2, enseigne que « l'expression de prix principal a été insérée dans la loi avec la signification qu'elle a dans l'article 708 du Code de procédure civile, et afin d'exclure les charges accessoires qui constituent pour la perception de l'impôt une partie du prix ».

La formule pratiquée aujourd'hui c'est que, par prix principal, on doit entendre tout le profit que le vendeur retire de la vente directement ou indirectement et même à titre accessoire.

Il comprend, indépendamment des sommes versées entre les mains du vendeur et de ses ayants droit, toutes celles que l'acquéreur débourse pour le compte du vendeur; tel est le caractère des rentes perpétuelles ou viagères que l'adjudicataire doit servir pour le vendeur (Constantine, 28 janvier 1896. D. P. 98. 5. 308)... des dettes qu'il doit payer pour celui-ci (Alger 10 Juin 1904. J. Enreg. 27037)... des frais qui incombent légalement au vendeur et dont le paiement est imposé à l'acquéreur (Rodez, 18 Juin 1903, g. Enreg. 26734).

(1) Instruction précitée. D. P. 85, 4, 9, note.

Il n'y a pas lieu au contraire de tenir compte des charges accessoires incombant légalement à l'acquéreur et dont le vendeur ne retire aucun bénéfice. Auront ce caractère: les frais de poursuite faits pour parvenir à la vente et mis à la charge de l'acquéreur en sus du prix « lorsque ces frais font partie de ceux dont la restitution doit être opérée conformément à la loi du 23 Octobre 1884 » et aussi les centimes additionnels alloués par le cahier des charges de l'adjudication au notaire rédacteur et que les adjudicataires sont chargés de lui payer pour frais préparatoires et de recouvrement. (Tribunal civ. de Belley, 23 Novembre 1895. D. P. 98, 5. 308).

Bien plus, le tribunal de Semur a jugé, le 2 Mars 1897 (1) que s'il a été stipulé dans le cahier des charges que les frais de procédure seront payés par les adjudicataires en diminution de leur prix, il y a lieu d'en retrancher le montant total pour déterminer le prix principal.

Cas où l'adjudication comprend un certain nombre de lots distincts. — L'article premier de la loi de 1884 précise qu'il s'agit de lots mis en vente « par le même acte » et pose à cet égard des règles précises pour l'application desquelles trois hypothèses distinctes peuvent se présenter.

1° Tous les lots sont adjugés. — Tous les prix doivent être additionnés. Si le total n'excède pas 2.000 francs, le dégrèvement sera accordé; il sera refusé dans le cas contraire.

---

(1) D. P. 98, 5, 307. J. Enreg. 25.176.

Si des biens appartenant au même vendeur sont adjugés par deux actes distincts, on ne pourra pas réunir les prix pour déterminer s'il y a lieu d'appliquer la loi, puisqu'elle exige l'unité d'acte (Instruction 2704 précitée). Mais, lorsque plusieurs poursuites, séparées à l'origine, sont jointes avant l'adjudication et aboutissent en un procès-verbal unique, le prix principal s'établit d'après le résultat des enchères de tous les lots (1) à moins que la jonction n'ait été effectuée que par le notaire et sans aucune décision judiciaire (2).

Si un immeuble est mis en vente volontairement avec d'autres immeubles faisant l'objet d'une vente judiciaire, il faut éliminer le prix du premier, pour déterminer l'application de la loi.

2° Quelques-uns seulement des lots mis aux enchères sont vendus. — L'article premier § 2 de la loi de 1884 décide que la mise à prix des lots n'ayant pas trouvé d'enchérisseurs doit s'ajouter à ceux vendus pour la fixation du prix principal; de sorte que le remboursement sera ordonné pour tous les actes de la procédure, y compris ceux relatifs aux biens non adjugés si le prix des lots adjugés plus la mise à prix des non-adjugés est inférieur à 2.000 francs.

Et si ces lots qui n'ont pas été adjugés font l'objet d'une nouvelle adjudication, cette adjudication sera considérée en elle-même, c'est-à-dire que, pour vérifier si le prix excède 2.000 francs, on n'ajoutera pas au prix de ces immeubles celui des immeubles vendus

(1) Chateauroux, 9 juin 1897. J. E. 25.913.
(2) Annecy, 25 avril 1891. D. P. 94, 5, 270.

lors de la première adjudication (1), car il y a lieu à une nouvelle procédure distincte de la première.

Un point sur lequel il est nécessaire d'insister, c'est qu'il faut que les lots aient été « mis en vente »; car la loi ne parle que de lots mis en vente; si, pour une cause quelconque, la mise ne vente n'a pas lieu, le dégrèvement n'est pas accordé. Mais si, après une première mise en vente non suivie, un lot, après baisse de mise à prix d'un quart, est, séance tenante, remis en vente sans succès, ce n'est pas la mise à prix primitive mais bien la seconde qui doit être ajoutée au prix des lots adjugés.

Cas où l'adjudication est demeurée infructueuse. — Doit-on restituer immédiatement les droits perçus, ou, au contraire, attendre le jour où l'on procédera à adjudication fructueuse pour ordonner la restitution?

L'administration, qui avait pris parti dans le sens de la restitution a abandonné cette manière de voir à la suite d'un arrêt de la Cour de Cassation (2) où notamment il est exposé « que la disposition de l'article I, § 3, suivant laquelle on doit considérer comme constituant une procédure particulière, la mise aux enchères des lots non adjugés, est exceptionnelle et vise uniquement le cas où plusieurs immeubles étant exposés aux enchères par un même procès-verbal, la première procédure se trouve close par l'adjudication d'un ou de plusieurs lots ».

Il faut donc attendre qu'une nouvelle fois les immeubles soient mis en vente et adjugés; mais alors, les frais

(1) Voir Toul, 8 mai 1890. S. 91, 2, 94.
(2) Cass., 27 janv. 1890. D. P. 90, 1, 313.

exposés antérieurement à la tentative infructueuse peuvent être compris dans la restitution à effectuer après l'adjudication définitive (1).

A l'adjudication infructueuse, nous pouvons sans peine assimiler celle qui n'est pas prononcée en vertu d'une clause souvent insérée dans les cahiers des charges, clause dite de promesse d'attribution. Nous avons vu déjà (2) qu'aux termes de cette clause, si les feux s'éteignent sur une enchère portée par un colicitant, celui-ci n'est pas déclaré adjudicataire, mais le fait même de l'extinction vaut engagement réciproque par les colicitants d'en faire attribution dans le partage définitif au profit du dernier enchérisseur.

La loi de 1884 étant spéciale aux « ventes judiciaires », nous ne pensons pas qu'elle puisse être appliquée ici, puisqu'en l'espèce précisément il n'y aura pas vente.

Le prix de l'adjudication doit être définitif

Le prix principal de l'adjudicatoin ne doit pas seulement être inférieur ou égal à 2.000 francs, il faut encore qu'il soit définitif et il ne le devient que « par l'expiration du délai de surenchère prévu par les articles 708 et 965 du Code de proc. civile et 573 du Code de Commerce » (art. 3 § I).

La surenchère, en effet, suspend l'effet de l'adjudication. Elle est, suivant l'expression de M. Demante, « la continuation de la première audience, dès que les feux sont allumés, la première adjudication est dans la même position que si son enchère eût été couverte

(1) Versailles, 30 mars 1899. J. Enreg. 25.756.
(2) Cf. page 68.

incontinent à la face du juge; or, d'une adjudication une fois couverte, il ne reste plus rien. »

Ce sont bien là les principes qui ont inspiré le législateur. Tant que l'adjudication surenchérie n'est pas suivie d'une seconde adjudication, le prix n'est pas définitif et l'ordre de restitution doit être suspendu.

Mais, toutes les surenchères, du point de vue de la loi de 1884, ne doivent pas déterminer les mêmes effets. Celles qui sont prévues dans l'article 3 § I sont: a) la surenchère qui est ouverte au profit de toute personne dans les huit jours de l'adjudication qui a lieu à la suite d'une saisie immobilière; elle doit être de 1/6 au moins du prix principal (art. 708 C. proc. civ.); b) la surenchère, qui peut avoir lieu dans le même délai de huit jours après la vente de biens appartenant à des mineurs; elle est aussi de 1/6 (art. 965 C. proc. civ.); c) enfin, la surenchère possible au profit de toute personne dans les quinze jours de l'adjudication, sur la poursuite du syndic, des immeubles du failli. Elle ne peut être inférieure à 1/10 du prix principal de l'adjudication (article 573 du C. com.).

Cependant, il existe des surenchères autres que celles prévues pour la vente sur saisie ou pour le cas de faillite et qui doivent être faites dans les mêmes délais de quinzaine, ce sont celles des articles 743, 972, 988, 997 et 1001 du Code de procédure civile. Faut-il, à ces surenchères, étendre l'application de la loi? Contrairement à l'opinion de l'Administration (Inst. 2704 § 10) et de la pratique, nous ne le croyons pas, car le législateur semble bien avoir voulu fixer ici sa volonté et le texte limitatif qu'il nous présente ne

permet pas son extension, par analogie à des hypothèses qu'il n'a pas prévues.

La loi de 1884 en tout cas ne peut pas viser les surenchères dont le délai est supérieur à quinze jours, et notamment celle de l'article 2.185 du C. Civ. Cet article donne aux créanciers inscrits le droit de surenchérir d'un dixième, dans le délai de quarante jours à partir de la notification faite par l'acquéreur qui veut payer. Or, le délai de quarante jours ne commence à courir qu'à partir de la notification; le code civil ne fixant aucun délai pour notifier la procédure de restitution, pourrait quelque fois rester longtemps en suspens.

Si la vente ne comprend qu'un lot adjugé pour un prix ne dépassant pas 2.000 francs, la surenchère tient la restitution en suspens. Si l'application portant sur plusieurs lots, quelques-uns seulement sont surenchéris, ou bien, le prix principal est supérieur à 2.000 francs, et il est certain que la restitution n'aura pas lieu, puisque la surenchère ne peut qu'augmenter le prix, ou bien, il ne dépasse pas 2.000 francs, et la restitution ne peut être faite qu'après la fixation définitive du prix par la nouvelle adjudication.

La loi de 1883 s'étend à quelques incidents de la vente

Les incidents auxquels est accordé encore le bénéfice du dégrèvement sont énumérés à l'art. 2 § 1. Ce sont ceux « de subrogation, de surenchère et de folle enchère ». Les autres incidents restent soumis au droit commun.

1° *La subrogation.* — La subrogation a pour effet de substituer un poursuivant à un autre. Elle n'a aucune influence sur la détermination du prix de la vente; mais les actes qui composent la procédure de cet incident bénéficient de la restitution comme ceux de la procédure principale.

2° *La folle enchère.* — La folle enchère entraîne une aliénation nouvelle qui, pour l'application de la loi, doit être considérée isolément et ne doit pas être rattachée à la première adjudication.

Si donc le prix de la vente sur folle enchère dépasse 2.000 francs, la procédure de l'incident n'est pas prise en considération par la loi de 1884, bien que la vente antérieure, dont le prix était inférieur à ce chiffre en ait bénéficié.

Mais si, au contraire, le prix de la vente sur folle enchère ne dépasse pas 2.000 francs, les actes de la procédure relative à l'incident profitent des dispositions de la loi, bien que la vente antérieure n'en ait pas bénéficié, mais alors les frais de la première vente ne deviennent pas restituables (1).

Notons que pour la fixation du prix principal il ne ne faut comprendre ni les frais de l'adjudication fol enchérie que supporte l'adjudication sur folle enchère, ni les frais de l'adjudicataire sur folle enchère (2).

3° *La surenchère.* — Quant aux incidents de suren-

---

(1) Cass. Civ., 14 janvier 1889. D. P. 89, 1, 199.
(2) Solution de l'Administration du 21 avril 1891.

chère, il est nécessaire de distinguer suivant qu'il y a vente en un seul lot ou vente en plusieurs lots.

a) *Vente en un seul lot.* — Si la surenchère se produit dans le délai de quinzaine, il faut attendre le résultat de la seconde adjudication qui se confond avec la première. Les droits des actes de la première procédure, comme ceux de la procédure de surenchère seront restitués ou non, suivant que le prix de l'adjudication sur surenchère sera ou non supérieur à 2.000 francs.

Si la surenchère se produit après le délai de quinzaine, la première vente devant être considérée comme définitive au point de vue spécial de la loi, le dégrèvement sera toujours dû pour la première procédure, quel que puisse être le résultat de la surenchère. Quant aux droit des actes de la procédure de surenchère, ils ne pourront être restitués que si le prix de l'adjudication sur surenchère ne dépasse pas 2.000 francs.

b) *Vente en plusieurs lots.* — Dans le cas de surenchère partielle sur un ou plusieurs lots, il faut encore distinguer selon que la surenchère est portée ou non dans le délai de quinzaine. Dans la première hypothèse, le sort de la vente entière étant tenu en suspens, le dégrèvement n'est dû, pour la vente principale et l'incident de surenchère, que si les prix cumulés des lots primitivement vendus et ceux qui ont été surenchéris ne dépassent pas 2.000 francs (1).

Dans la deuxième hypothèse, au contraire, l'adjudication primitive et l'adjudication sur surenchère

(1) Cass. 1er Décembre 1891. S. 92. 1. 36.

doivent être considérées comme deux opérations distinctes et indépendantes. Les droits des actes relatifs à la première procédure seront ou non restituables, selon que les prix cumulés de tous les lots primitivement mis en vente excéderont ou non 2.000 francs. Quant à la procédure de surenchère, elle profitera du dégrèvement si le prix total des lots surenchéris n'est pas supérieur à 2.000 francs.

Etendue de la restitution

D'après l'art. 3 § 1 de la loi, « la restitution embrasse toutes les sommes payées au Trésor en droits de timbre d'enregistrement de greffe et d'hypothèque applicables aux actes rédigés en exécution de la loi pour parvenir à l'adjudication ».

En conséquence, les droits dus sur le jugement lui-même ou sur les actes postérieurs, comme la quittance du prix ou la déclaration de commande ne bénéficieront pas du dégrèvement; ils seront payés. Si, en effet, la loi avait voulu étendre sa faveur à l'adjudication, elle l'aurait soustraite aux droits, plutôt que de les percevoir et de les restituer ensuite.

Mais, les actes antérieurs à l'adjudication eux-mêmes ne profitent du remboursement qu'à la condition d'avoir été rédigés en exécution de la loi civile et d'être nécessaire pour parvenir à la vente.

A titre d'exemple, citons comme ayant ce caractère, la requête pour les ventes de biens dotaux, grevés de substitution, d'une succession vacante ou en déshérence... l'avis du conseil de famille autorisant le tuteur à vendre, même en cas de vente provoquée par des

majeurs. (Charleville, 8 Décembre 1887, J. Enreg. 23.114), à moins qu'il ne contienne des dispositions étrangères (1)... le jugement qui a prononcé la remise de l'adjudication, les placards et procès-verbaux d'affiches destinés à en assurer la publicité et à faire connaître le jour fixé pour l'adjudication... le procès-verbal antérieur de non adjudication... la procédure de baisse de mise à prix... en matière de surenchère ou de folle enchère, l'acte de surenchère ou le certificat délivré conformément à l'art. 734 de C. de proc. civ...

En ce qui concerne la licitation incidente à une procédure générale de liquidation et de partage, l'article 2 § 3 de la loi de 1884 dispose que « le bénéfice de la loi sera acquis à tous les actes nécessaires pour parvenir à l'adjudication à partir du cahier des charges inclusivement » et que « les frais antérieurs ne seront pas employés en frais de vente ». La restitution doit donc être limitée aux droits du cahier des charges et des actes postérieurs rédigés avant l'adjudication, à l'exclusion des frais des actes de liquidation et de partage proprement dits.

Le bénéfice de la loi quant à la restitution implique l'observation de certaines conditions de forme

Alors qu'en principe, la restitution n'est soumise à aucune forme, la loi de 1884 a prescrit des formes spéciales pour la restitution des droits perçus sur les

(1) Amiens, 26 décembre 1890. D. P. 91, 5, 246.

actes préalables à une adjudication judiciaire dont le prix n'excède pas 2.000 francs.

Aux termes de l'article 4 § 1 de la loi, le jugement ou le procès-verbal d'adjudication doit constater que le bénéfice de la loi est acquis à la vente; il doit en conséquence mentionner en termes exprès l'ordre de restitution des sommes à rembourser par le Trésor; la restitution en sera faite à l'avoué poursuivant (art. 4 § 2) sur sa simple décharge dans les 23 jours de l'adjudication et sur la remise d'un extrait de l'ordre de restitution; les extraits d'ailleurs sont délivrés sans frais.

Il appartient donc, soit au tribunal soit au juge ou au notaire commis, de décider si l'adjudication réunit les conditions exigées pour motiver l'application de la loi. Cette constatation doit, à peine de nullité, être insérée dans le texte même du jugement ou du procès-verbal, mais elle n'est pas soumise à une forme sacramentelle.

Comme la constatation, l'ordre de restitution doit être exprimé en termes exprès dans le jugement ou le procès-verbal (Beaume-les-Dames, 21 Mai 1886. J. Enreg. 22.719). S'il y a jugement, la constatation et l'ordre de restitution doivent être prononcés par le tribunal et non pas par le président ou le greffier, puisqu'ils constituent une disposition du jugement. Mais, si l'adjudication a été prononcée devant un juge commis, l'ordre émané de ce magistrat est valable, puisqu'il représente le tribunal. Quant à la place que doit tenir cet ordre de restitution dans le procès-verbal

dressé par le notaire commis, le tribunal de Rocroi (1) a décidé qu'il fallait considérer comme non avenu celui que le notaire avait inscrit, avec sa seule signature, en marge du procès-verbal *et non dans le contexte même de l'acte;* et le tribunal de Montfort a rendu une décision analogue dans un cas où l'ordre de restitution avait été inscrit par le notaire à la suite du procès-verbal.

Et, sous peine de nullité aussi, l'ordre enfin, doit faire connaître le montant des droits sans qu'il puisse y être suppléé, ni par une énonciation constatant que les parties demandent la remise autorisée par la loi (Vesoul (1) 23 mai 1900), ni par la production ultérieure d'un état taxé (Mirande, 19 Janvier 1887) (2).

La loi subordonne ensuite la restitution à la production de l'état de frais taxés qui (art. 3 § 3) « doit être annexé au jugement ou au procès-verbal d'adjudication.

Certains tribunaux toutefois admettent la dispense de cette annexe, mais les parties doivent justifier ultérieurement du montant des frais (Laon, 25 Avril 1888 R. P. 7019). C'est là une tendance marquée à modifier la loi en faveur des parties. Un jugement du tribunal de Château-Gonthier, du 4 Août 1891 ne déclare-t-il pas que l'ordre de restitution délivré en exécution de la loi de 1884 sans être appuyé de l'état taxé du notaire rédacteur du procès-verbal d'adjudication, doit être néanmoins exécuté si, même après

(1) J. Enregis. 23.619.
(2) J. Enregis. 22.829.

l'opposition faite par la régie à l'ordre, ces irrégularités ont disparu.

M. Wahl, dans sa note sous le jugement précité, rappelle le caractère impératif de l'art. 3 § 3, qui doit être entendu rigoureusement. Les parties ne peuvent réparer leur omission contrairement au jugement, « même après l'opposition faite par la régie à l'ordre de restitution », car la régie doit pouvoir user de son droit à l'opposition en connaissance de cause; ce droit doit garder toute son utilité sans que les parties puissent modifier leur situation envers la régie. C'est au vu de l'état de frais que le jugement ou le procès-verbal ordonne la restitution. Il faut que ces formalités exigées soient remplies au moment fixé par la loi, car autrement le contrôle de la régie ne pourrait s'exercer sur le montant de la somme à restituer (1).

Mais, contre un tel pouvoir accordé par la loi au juge ou au notaire de décider si, ou non, il y avait lieu de restituer et, dans l'affirmative, de décerner, contre la Régie, un ordre de restitution, il fallait que les intéressés puissent avoir un recours.

C'est à cette fin que la voie de l'opposition leur a a été ouverte (art. 4 § 1).

L'opposition sera formée par quiconque y possède un intérêt: il faut citer comme tels: les parties, les agents de la loi, le receveur de l'Enregistrement.

Peu importe la nature du grief, soit qu'il porte sur l'application de la loi, soit qu'il ait trait à la fixation de la somme à rembourser. Ainsi, le receveur pourra

(1) S. 93, 2, 293 et la note de M. Wahl. — S. 96, 1, 247 et la note de M. Wahl (Cass. 16 juin 1895).

faire opposition, si l'ordre de restitution comprend les frais d'actes de procédure qui ne doivent pas bénéficier du dégrèvement. De leur côté, les parties peuvent demander qu'on y comprenne les frais d'actes distraits à tort de l'ordre de restitution.

De même, le receveur formera opposition si la vente ne réunit pas les conditions exigées par la loi, soit parce que le prix aurait été mal calculé ou ne serait pas devenu définitif, soit parce qu'elle n'aurait pas le caractère d'une vente judiciaire.

L'opposition doit être formée dans les trois jours à compter de l'enregistrement de l'acte de vente. (Inst. 2704 § 21).

A défaut d'opposition, lorsque le prix est définitif, le receveur qui a enregistré l'adjudication, restitue à l'avoué poursuivant, « sur sa simple décharge et sur la remise d'un extrait délivré sans frais de l'ordre de restitution, les sommes perçues par le Trésor public et comprises en l'état taxé ».

C'est à l'avoué poursuivant que le remboursement doit être fait: on doit entendre par là, celui qui avait cette qualité au moment de la vente et non au commencement de la poursuite.

La restitution doit être effectuée dans les vingt-trois jours (1) de l'adjudication. Ce délai peut, toutefois, être dépassé si l'acte a été enregistré tardivement, puisque c'est à partir de l'enregistrement que courent les

---

(1) Ce délai de 23 jours s'explique : il comprend, en effet, le délai ordinaire d'enregistrement des actes judiciaires (20 jours) augmenté du délai d'opposition (3 jours).

trois jours pendant lesquelles l'opposition pourra être formée.

La restitution une fois opérée est définitive, même si elle a été irrégulièrement faite. L'administration ne saurait exercer aucune action contre les parties en répétition des sommes indûment remboursées : elle peut seulement mettre en cause la responsabilité du receveur.

G. CAS PRÉVU PAR LA LOI DU 25 FÉVRIER 1901

La loi du 25 Février 1901, lorsqu'elle fut promulguée, consacrait une grave entorse au principe de l'article 60. Son utilité depuis l'abrogation de cet article est de beaucoup diminuée. Nous verrons cependant qu'il peut être quelquefois encore utile d'y recourir.

Cette loi ordonne la restitution des droits perçus, sous trois hypothèses différentes.

Première hypothèse

Déduction du passif

La loi du 25 Février 1901 réalisant suivant l'expression de M. Poincaré dans l'exposé des motifs du projet de 1894 « la réforme la plus considérable qui ait été introduite, depuis le commencement du siècle dans la législation de l'enregistrement » consacrait dans son article 3 le principe nouveau de la déduction des dettes de l'actif successoral. Mais la déduction était soumise à certaines justifications que l'administration était en droit d'exiger mais que le contribuable, héri-

tier ou légataire, n'était pas toujours en mesure de fournir au moment de la déclaration.

Aussi, corrigeant l'iniquité qui eût pu résulter de cet état de choses, le législateur a-t-il admis dans l'article 5 de la même loi, que « toute dette au sujet de laquelle l'agent de l'administration aura jugé les justifications insuffisantes, ne sera pas retranchée de l'actif de succession, pour la perception du droit, sauf aux parties à se pourvoir en restitution s'il y a lieu... »

Mais alors, l'Administration n'admettait une restitution basée sur la présentation de justifications ultérieures d'un passif réel que si la déduction en avait été déjà demandée dans la déclaration et rejetée seulement par le receveur par suite du manque de preuve suffisante.

Depuis 1912, l'Administration n'est plus fondée à se retrancher derrière cette restriction que, du reste, la loi de 1901 semble bien contenir. Quelle que soit à présent la raison pour laquelle la déduction d'un passif n'a pas lieu, il est bien évident que le droit payé sur ce passif par le déclarant n'était pas dû, et que ce droit doit être remboursé lorsque le passif est découvert et prouvé. Le défaut de demande en déduction ne saurait donc pas faire obstacle à la réclamation tardive de l'héritier.

Sous l'empire de la même loi de 1901, lorsqu'une dette, dont l'existence au décès est certaine est démontrée par un titre régulier, n'est pas liquide au jour de la déclaration, la déduction n'en saurait être admise, les parties ne pouvant, à défaut d'un texte formel, fournir une évaluation provisoire du montant de cette

dette (1). Mais si, dans les deux ans de la déclaration, les parties justifient régulièrement de la quotité de la dette, le remboursement des droits acquittés en trop pourra être ordonné. La loi ne pose, en effet, qu'une condition à la déduction; c'est que l'existence de la dette au jour du décès soit établie par un document opposable au défunt lui-même; mais elle n'exige la liquidité de cette dette ni au jour de l'ouverture de la succession ni au moment de la déclaration.

Toutefois, il était indispensable, pour que la restitution fût accordée, que l'héritier ou le légataire eût compris la dette dans le passif déclaré et eût mis ainsi le receveur à même d'apprécier si, à ce moment, la déduction pouvait être admise; autrement, la perception établie lors de la déclaration était régulière et l'article 60 était applicable.

L'article 60 étant abrogé, il faut décider qu'aujourd'hui la restitution sera de droit au cas même où la déclaration ne ferait pas mention de la dette.

La loi de 1901 enfin apportait en matière de déduction de dettes une entorse plus grave au principe de l'art. 60 au cas de l'état de faillite du « de cujus ».

Aux termes de l'article 5 de la loi, en effet, « les héritiers ou légataires sont admis, dans le délai de deux ans à compter du jour de la déclaration, à réclamer sous les justifications prescrites à l'art. 4, la déduc-

(1) Ceci résulte de ce que la loi du 25 février 1901 ne renferme aucune disposition semblable à celle de l'art. 16 de la loi du 22 Frimaire an VII, lequel, dans certains cas permet aux parties, par une déclaration estimative de substituer leur propre appréciation à la réalité des faits.

tion des dettes établies par les opérations de la faillite ou de la liquidation judiciaire ou par le règlement définitif de la distribution par contribution postérieure à la déclaration et à obtenir le remboursement des droits qu'ils auraient payés en trop. »

Le procès-verbal de vérification et d'affirmation des créances dans une faillite ou une liquidation judiciaire ainsi que le règlement définitif d'une distribution en justice, sont, au regard du Trésor, lorsqu'ils interviennent après la déclaration, des événements ultérieurs. Ils n'en servaient pas moins de fondement à une action en restitution, alors même qu'ils constataient l'existence de dettes dont l'héritier ou le légataire n'aurait pas fait mention dans l'état du passif déposé lors de la déclaration.

Cette dérogation à l'art. 60 visant uniquement les justifications se suffit, sans qu'il soit besoin d'invoquer la loi nouvelle. Elle permet même de justifier plus facilement d'un passif déductible.

Deuxième hypothèse

Usufruits successifs

Un usufruit peut être constitué au profit de plusieurs personnes appelées à en jouir successivement. Dans ce cas, chacun des usufruitiers tient son droit directement du constituant et non du précédent usufruitier et il existe, non pas un seul usufruit se transmettant à des personnes différentes, mais autant d'usufruits distincts qu'il y a d'appelés. Au décès du premier

bénéficiaire ,l'usufruit dont il jouissait s'éteint et le second bénéficiaire en acquiert un nouveau.

On en conclut qu'au moment du démembrement, la nue propriété doit être évaluée, non en tenant compte de l'éventualité des usufruits qui peuvent se succéder, et en prenant comme base de calcul l'âge de l'usufruitier le plus jeune, mais uniquement d'après l'âge de l'usufruitier le premier appelé qui possède seul un droit actuel.

Or, ce système conduit à une iniquité fiscale à l'égard du nu propriétaire si le premier usufruitier est très vieux et le second très jeune, car alors il aura à payer des droits sur une chose dont un autre a la jouissance.

C'est cette iniquité que l'art. 13 a voulu éviter dans son § 2.

« Toutefois, est-il dit, dans le cas d'usufruits successifs, l'usufruit éventuel venant à s'ouvrir, le nu-propriétaire aura droit à la restitution d'une somme égale à celle qu'il aurait payée en moins si le droit acquitté par lui avait été calculé d'après l'âge de l'usufruitier éventuel; mais cette restitution aura lieu dans les limites seulement du droit dû par celui-ci. L'action en restitution ouverte au profit du nu-propriétaire se prescrit par deux ans à compter du jour du décès du précédent usufruitier. »

En vertu de ce texte, le nu-propriétaire ne pouvait obtenir le remboursement d'une somme supérieure à celle réclamée au second usufruitier. Cette restriction doit disparaître depuis la mise en vigueur de la loi de 1912. En effet, dit l'Administration elle-même dans

une de ses solutions (1), le but du législateur de 1901 a été d'atténuer la rigueur de la loi de Frimaire, qui prohibait la restitution des droits dont la perception, établie en conformité des faits existant au jour de la mutation venait à être ultérieurement viciée par suite d'événements postérieurs. L'art. 13 précité apparaît ainsi comme une simple mesure de tempérament restreinte dans ses effets et, à ce titre, il se trouve actuellement abrogé par le nouvel art. 60 de la loi organique, en tant qu'il limite dans certains cas le remboursement des droits dont l'indue perception résulte de la réalisation d'une condition résolutoire ne rentrant pas dans la catégorie de celles énumérées au deuxième alinéa de l'article unique de la loi du 18 Janvier 1912.

La restitution cependant reste subordonnée à la condition que le second usufruit se soit ouvert dès la cessation du premier, sur ce point l'Administration reste irréductible et elle a décidé notamment que cette condition n'était pas remplie lorsque le droit de l'usufruitier éventuel ne devait s'ouvrir qu'au jour de son mariage ou de sa majorité et non au décès du premier usufruitier (Sol. 2 Juin 1916. Inst. 3494 § 10).

Troisième hypothèse

Justification tardive de l'âge de l'usufruitier

Pour éviter les fraudes portant sur l'âge de l'usufruitier, la loi exige certaines déclarations et justifi-

(1) Sol. du 17 août 1922. Instr. 3.755, § 17. Rep. gén. Not., 20.200.

cations: « Les actes et déclarations régis par les dispositions des deux derniers paragraphes de l'art. 13, feront connaître la date et le lieu de la naissance de l'usufruitier, **et si la naissance est** arrivée hors de France et d'Algérie, il sera en outre justifié de cette date avant l'enregistrement, à défaut de quoi il sera perçu les droits les plus élevés qui pourraient être dus au Trésor, sauf la restitution du trop-perçu dans le délai de deux ans à partir du paiement des droits sur la représentation de l'acte de naissance dans le cas où la naissance aurait lieu hors de France ou d'Algérie » (art. 14, alinéa 1).

Il importe de remarquer la rédaction peu heureuse de ce texte qui pourrait laisser supposer que la restitution n'est possible que si la naissance a eu lieu hors de France et d'Algérie. En réalité, la loi a une portée beaucoup plus large. Elle a voulu seulement envisager spécialement une hypothèse où certaines précautions doivent être prises pour éviter les fraudes. Quand, en effet, la naissance a eu lieu en France, les parties sont tenues seulement à la déclaration du lieu et de la date de leur naissance sans en devoir apporter une justification.

Et si, à défaut des formalités exigées, le receveur a dû, conformément à la loi, exiger les droits les plus élevés, la restitution en sera opérée, les parties ayant ou fait la déclaration requise, ou justifié de la date de naissance, dans le délai imparti.

APPENDICE AU § II

Il ne nous est pas permis d'en terminer avec cette étude de l'influence de l'événement ultérieur sur la perception des droits d'enregistrement sans dire quelques mots sur deux dispositions législatives d'un intérêt bientôt tout rétrospectif concernant: la première, l'achat pour revendre, la seconde, la réduction de loyers.

1° *Achat pour revendre*

Dans l'art. 25 de la loi du 25 Juin 1920, qui a porté à 12 % le droit d'enregistrement des ventes et autres mutations à titre onéreux il est dit que si, dans l'acte d'achat, l'acquéreur déclare qu'il achète pour revendre, il lui sera restitué 10 % si l'immeuble est revendu dans le délai de un an; 8 % s'il est revendu dans le délai de deux ans; 6 % s'il est revendu dans le délai de trois ans; 4 % s'il est revendu dans le délai de quatre ans; 2 % s'il est revendu dans le délai de cinq ans. »

Cette disposition a été profondément modifiée par l'art. 39 de la loi du 13 Juillet 1925. Elle a notamment supprimé l'action en restitution accordée précédemment contre le Trésor à l'acquéreur ayant revendu. En sorte que, cinq après l'entrée en vigueur de la loi de 1925, c'est-à-dire le 14 Juillet 1930, en cette matière, toute demande de restitution se trouvera interdite.

Puisque, dès lors, pendant près de six mois, des

litiges peuvent encore s'élever au sujet de son application, nous croyons utile de dire quelques mots de la controverse à laquelle elle a donné naissance.

1) L'Administration, d'une part, estimant que le texte doit être interprété littéralement sans extension possible, déclare que le droit à restitution ne s'ouvre pas lorsque l'immeuble est échangé, même contre un immeuble moins important et moyennant une soulte. Car, dit-elle, bien que la soulte soit tarifiée comme un prix de vente, il est certain qu'en droit civil et sauf le cas de fraude, l'échange avec soulte ne constitue pas une vente à concurrence du montant de la soulte. (1)

Application peut-être rigoureuse, mais juridique, car il n'est pas douteux qu'en présence du silence du droit fiscal c'était au droit civil qu'il en fallait référer et qu'en droit civil la soulte ne supporte pas l'assimilation au prix de vente.

2) Enfin la restitution partielle du droit majoré est subordonnée à la condition qu'il y ait identité entre l'immeuble acheté et l'immeuble revendu.

Et, déclare la Cour de Cassation (2), lorsqu'un domaine boisé est acheté en vue de la revente, puis revendu après déboisement, la revente ne porte que sur le sol du domaine et la restitution doit être proportionnelle seulement à la somme représentant la valeur de ce sol dans le prix d'achat.

Nous hésitons à nous rallier à une telle décision. Le contribuable en effet a rempli le vœu de la loi dès qu'il a procédé à la vente totale dans ses limites de

(1) Instruction 3.700, § 6, III.
(2) Cass. req., 19 décembre 1928. R. P. 16.131.

l'immeuble acheté, et il n'est prescrit nulle part qu'il doive faire une estimation article par article des éléments constitutifs de l'immeuble.

2° *Réduction des loyers.*

On sait qu ela loi du 9 Mars 1918 sur les loyers a institué un régime d'exception et que, dans certains cas, elle prononçait des exonérations ou des réductions de loyers.

Rappelons seulement que l'article 31 de cette loi autorise la restitution des droits d'enregistrement perçus sur les baux ayant donné lieu à ces réductions ou exonérations.

Une disposition législative était-elle nécessaire ici pour provoquer la restitution? Nous ne le croyons pas. L'application des principes eût donné le même résultat.

§ III

DE LA RESTITUTION DES DROITS PAYES EN VUE D'UNE CAUSE FUTURE QUI NE S'EST PAS RÉALISÉE

La condition suspensive à laquelle un acte est soumis a pour effet de suspendre aussi l'exigibilité du droit proportionnel applicable à cet acte jusqu'à la réalisation de la condition; si donc le droit a été perçu, il l'a été irrégulièrement et à ce titre il est restituable.

Par application de cette règle, il y a lieu de restituer le droit proportionnel perçu sur un acte soumis à l'approbation et non approuvé. Il en est ainsi du droit perçu sur l'acte d'acceptation provisoire d'une donation ou d'un legs fait à un établissement public, et qui n'est pas encore approuvé par l'autorité supérieure; ou sur la cession de la gérance d'un débit de tabac avant l'autorisation du directeur des contributions indirectes.

De même, la vente dont le prix est laissé à l'arbitrage d'un tiers demeure suspendue tant que ce prix n'a pas été fixé; si cependant le droit a été perçu, il est restituable. Lorsque, par exemple, une vente a été faite moyennant un prix à déterminer par des experts

et qu'une évaluation provisoire du prix a été donnée dans l'acte en vue de la perception du droit et non pas pour parfaire le contrat, le refus par les experts de remplir leur mission autorise la restitution du droit perçu sur l'évaluation provisoire (1).

La règle est applicable même aux actes qui, bien que soumis à une condition suspensive, sont, par une disposition exceptionnelle, immédiatement passibles du droit.

Nous avons déjà vu comment, en matière de cession d'office non suivie d'effet, les droits perçus étaient restitués (2).

C'est en vertu de ce même principe qu'il y aura lieu de restituer, en cas de non célébration, les droits perçus sur un contrat de mariage.

Il suffira au contribuable d'apporter la preuve que le mariage n'a pas eu lieu et qu'il n'aura pas lieu. Une telle preuve peut résulter soit de l'acte de mariage de l'un des futurs époux avec une autre personne soit de l'acte de décès de l'un des futurs, accompagné des certificats de non-célébration délivrés par les maires des domiciles des futurs, soit d'un acte de résiliement établissant la rupture du projet de mariage et passé devant notaire, entre toutes les parties présentes ou entre les futurs, soit d'une déclaration inscrite à la suite du contrat de mariage et par laquelle le futur affirme que le mariage ne sera pas célébré.

---

(1) Sol. 15 septembre 1840. J. Enreg. 12.615.
(2) Voir chapitre 1, pages 86 et suiv.

La restitution opérée en conséquence de la non célébration comprend, sous retenue du droit fixe pour salaire de la formalité, tous les droits perçus sur les conventions qui ont été constatées dans le contrat de mariage et qui cessent d'exister avec lui (droits d'apport, de donation, etc...).

DEUXIEME CHAPITRE

DES EXCEPTIONS APPORTÉES PAR LA LOI AU PRINCIPE DE LA RESTITUTION DES DROITS D'ENREGISTREMENT INDUMENT PERÇUS

Le législateur de 1912 fut prudent; peut-être même fut-il timide.

Après avoir solennellement abrogé l'art. 60, il semble s'effrayer de son audace; tout de suite, il veut se mettre à l'abri de déboires budgétaires non pas certains, mais à vrai dire possibles.

L'alinéa 2 de l'article unique de la loi nous expose des cas où, sous aucun prétexte, ne pourra s'ouvrir un droit à restitution. « Ne sont pas sujets à restitution les droits régulièrement perçus sur les actes ou contrats ultérieurement révoqués ou résolus par application des articles 954 à 958, 1183, 1184, 1654 et 1659 du Code Civil. »

Ces articles visent des contrats soumis à une condition résolutoire qui se réalise. Le législateur a craint les collusions frauduleuses et que la résolution ne cacha en fait une rétrocession.

Et, l'alinéa 3, moins absolu que le précédent prévoyant l'hypothèse d'annulation, résolution ou rescision d'un contrat, prescrit la restitution du droit perçu, mais seulement si « l'annulation, la résolution ou la rescision ont été prononcées par jugement ou un arrêt passé en force de chose jugée ».

C'est, en définitive, une prohibition à la restitution, mais prohibition toute relative, puisqu'il suffira pour la faire tomber, d'une décision judiciaire passée en force de chose jugée.

« La fraude, en effet, est à peu près impossible, en matière d'annulation judiciaire, dit M. Wahl, le tribunal ayant à déterminer d'une manière positive s'il existait un vice concomitant à l'acte. Elle est beaucoup plus aisée en matière de résolution; il suffit aux parties d'accord entre elles de dissimuler un paiement effectué et dont elles gardent une trace, pour obtenir une résolution qui déguisera une rétrocession. »

Quels que soient, du reste, les motifs qui ont inspiré le législateur, les textes sont explicites: ils nous mettent en face d'une prohibition: absolue, d'une part, relative d'autre part.

On a prétendu (1) cependant que la portée de l'alinéa 2 était limitée par l'alinéa suivant, c'est-à-dire qu'une décision judiciaire intervenant, il fallait restituer même dans les cas énumérés audit alinéa 2 »

Mais la Cour de Cassation (1) a fort justement répondu que les « deux dispositions ne s'opposent nullement, la prohibition édictée par le deuxième alinéa de l'art. unique de la loi du 18 Janvier 1912 ne comportant aucune exception; tandis que le troisième alinéa a uniquement pour objet de fixer les conditions auxquelles se trouve subordonnée la restitution ordonnée dans les seuls cas où cette restitution n'est pas interdite par l'alinéa précédent ».

---

(1) Cass. req. 30 janvier 1928. Rep. gén. not. 21.758, Gazette du Palais. 1928, 1, 750.

En conséquence, nous diviserons notre chapitre II en deux sections:

Nous ferons l'étude, dans la première, de la prohibition absolue de l'alinéa 2, et dans la deuxième, de la prohibition toute relative de l'alinéa 3.

SECTION I

Des cas ou il y a prohibition absolue de la restitution des droits d'enregistrement

Nous avons vu que cette prohibition était contenue tout entière dans l'alinéa 2 de l'article unique de la loi de 1912, que les contrats qu'il visait étaient affectés de conditions résolutoires, et que le législateur avait craint que la réalisation de ces conditions ne fût la source de nombreuses fraudes fiscales.

On a essayé aussi de justifier en droit ces dispositions de la loi. On a dit que jusqu'à l'accomplissement de la condition résolutoire, l'acte a eu une existence juridique, qu'il a pu produire des effets, que les parties ont pu en tirer profit et qu'en conséquence une perception non sujette à restitution était parfaitement justifiée; que la loi avait voulu faire une distinction entre la résolution d'une part, qui malgré son effet rétroactif procède d'un événement postérieur à l'acte et n'en empêche nullement la formation, et d'autre part, la nullité qui affecte l'acte au moment de sa naissance et qui constitue un vice qui lui est propre.

Mais, s'il est exact que c'est l'existence juridique de l'acte pendant un certain temps qui s'oppose à la restitution des droits, il faut généraliser le texte de l'alinéa 2 et dire que la réalisation de la condition résolutoire à laquelle est soumis un acte ne donnera ouverture en aucun cas à la restitution des droits.

C'est cependant le contraire qui semble résulter du texte même de la loi, puisque des articles du code civil visant des cas déterminés y sont énumérés et qu'il est de principe en droit fiscal que des exceptions ne doivent pas être étendues à des cas ne rentrant pas dans l'énumération de la loi.

Examinons ces articles, nous verrons (1) s'il est possible d'en tirer un enseignement quant à l'élaboration d'une formule abstraite répondant au désir du législateur.

---

(1) Cf. page 141 et suivante.

§ I

DONATIONS ENTRE VIFS REVOQUÉES

(Art. 954 à 958 du Code Civil)

Après nous avoir dit dans l'article 953 du Code Civil que la donation entre vifs ne pourra être révoquée que pour cause d'inexécution des conditions, pour cause d'ingratitude et pour cause de survenance d'enfants, la loi ajoute:

« Article 954. — Dans le cas de la révocation pour cause d'inexécution des conditions, les biens rentreront dans les mains du donateur, libres de toutes charges et hypothèques du chef du donataire; et le donateur aura, contre les tiers détenteurs des immeubles donnés, tous les droits qu'il aurait contre le donataire lui-même. »

« Article 955. — La donation entre vifs ne pourra être révoquée pour cause d'ingratitude que dans les cas suivants:

1° Si le donataire a attenté à la vie du donateur;

2° S'il s'est rendu coupable envers lui de sévices, délits ou injures graves;

3° S'il lui refuse des aliments. »

« Article 956. — La révocation pour cause d'inexé-

cution des conditions ou pour cause d'ingratitude n'aura jamais lieu de plein droit. »

Les articles 957 et 958 déterminent les règles d'exercices et les effets de l'action en révocation fondée sur l'ingratitude; dans ce cas, la révocation n'est opposable aux tiers qu'autant qu'un extrait de la demande a été mentionné en marge de la transcription de la donation.

Mais, qu'elle ait pour base l'ingratitude ou l'inexécution des conditions, jamais la révocation n'a lieu de plein droit et elle doit faire l'objet d'une demande en justice. La crainte de collusions frauduleuses, dès lors, devient quelque peu chimérique, mais la volonté du législateur est formelle sur ce point, nous devons seulement l'interpréter, non la dénaturer ou la dépasser

Dans chaque cas où la donation sera révoquée par application des articles 954 à 958, a-t-il dit, il n'y aura pas restitution des droits d'enregistrement. Nous avons vu que ces articles visaient l'ingratitude du donataire et l'inexécution des conditions. La révocation d'une donation pour tout autre motif que les précédents, nous faut-il conclure, obligera l'Administration à la restitution des droits perçus. Or, la loi n'a prévu qu'un troisième et dernier cas de révocation: c'est la survenance d'enfants (Art. 953). Aussi. déciderons-nous que cet événement ne doit pas rentrer dans le cadre des exceptions que nous recherchons ,la fraude semble difficile à concevoir ici, puisque la révocation se produit de plein droit (Art. 960 du C. Civ.) en vertu de la loi et que le donateur ne peut même pas y renoncer (Art. 965 du C. Civ.).

§ II

CONVENTION RÉSOLUE PAR SUITE DE L'ACCOMPLISSEMENT D'UNE CONDITION RÉSOLUTOIRE

(Article 1183)

« Article 1183. — La condition résolutoire est celle qui, lorsqu'elle s'accomplit, opère la révocation de l'obligation et qui remet les choses au même état que si l'obligation n'avait pas existé. Elle ne suspend point l'exécution de l'obligation, elle oblige seulement le créancier à restituer ce qu'il a reçu, dans le cas où l'événement prévu par la condition arrive. »

Cet article donne une définition de la condition résolutoire, il en indique aussi les effets. En le visant, la loi du 18 Janvier 1912 a donc bien voulu prévoir le cas où une convention serait résolue du fait de l'accomplissement d'une telle condition.

Mais cet article aussi, étant général, il semble que la prohibition de l'alinéa 2 embrasse tous les actes où une condition résolutoire a été stipulée par les parties et aussi la donation « avec clause de retour au cas de survie du donateur » (Art. 951-952 C. Civ.). Car, l'effet du retour est de résoudre la donation; c'est, dit

M. Planiol (1), « une condition résolutoire qui se réalise avec son effet ordinaire qui est la rétroactivité. »

On a pu se demander si le « retour légal » résultant de l'article 747 du Code civil pouvait être assimilé au cas de retour conventionnel. La négative ne semble pas douteuse; l'art. 747 ne contient pas autre chose qu'une modalité de dévolution de la succession, au profit des ascendants donateurs sur les biens par eux donnés à leurs descendants; la réversion ici s'opère à titre successif, sans aucun effet résolutoire.

Mais, il faut comprendre sous la restriction de la loi, le « rapport à succession », qui résout de plein droit la donation reçue par l'héritier, bien que le défunt n'ait rien dit; en effet, dit M. Planiol, « elle est censée soumise au rapport par cela seul qu'elle n'en est pas dispensée » et c'est ainsi une condition résolutoire expresse résultant de la volonté tacite des parties.

---

(1) Planiol. Tr. élém. Droit civil. 9e édition. T. III.

§ III

CONVENTIONS RÉSOLUES PAR L'EFFET DU PACTE COMMISSOIRE TACITE

(Article 1184)

« Article 1184. — La condition résolutoire est toujours sous-entendue dans les contrats synallagmatiques, pour le cas où l'une des deux parties ne satisfera point à son engagement.

« Dans ce cas, le contrat n'est point résolu de plein droit. La partie envers laquelle l'engagement n'a pas été exécuté, a le choix ou de forcer l'autre à l'exécution de la convention lorsqu'elle est possible, ou d'en demander la résolution avec dommages-intérêts.

« La résolution doit être demandée en justice, et il peut être accordé au défendeur un délai selon les circonstances. »

Il s'agit donc ici de la résolution d'un contrat synallagmatique quand l'une des parties ne satisfait pas à son engagement. La condition résolutoire est sous-entendue dans le contrat; on lui donne souvent le nom du « pacte commissoire tacite ». Le contrat cependant n'est pas résolu de plein droit; l'intervention du juge est nécessaire: il est vrai qu'en pratique souvent elle sera écartée; il suffira aux parties de faire du défaut d'exécution dans un délai convenu une « condition résolutoire ordinaire. »

§ IV

RÉSOLUTION DE LA VENTE POUR DÉFAUT DE PAIEMENT DU PRIX

(Article 1654)

« Aux termes de l'art. 1654 du C. civ., « Si l'acheteur ne paie pas le prix, le vendeur peut demander la résolution de la vente ».

Ce n'est là qu'une application du principe général de l'art. 1184.

Le simple défaut partiel de paiement du prix donne ouverture à l'action.

Mais, là encore, les parties peuvent transformer cette action en une véritable condition résolutoire, en convenant que la vente sera résolue de plein droit faute du paiement dans le terme convenu.

---

§ V

EXERCICE DU RÉMÉRÉ

(Article 1659)

« La faculté de rachat ou de réméré », dit l'art. 1659, « est un pacte par lequel le vendeur se réserve de reprendre la chose vendue, moyennant la restitution du prix principal... « et des frais et loyaux coûts de la vente... (Art. 1673) ».

Le réméré doit être exercé dans le délai de 5 ans (Art. 1660).

L'art. 1659, dans l'amendement proposé par M. Pic-Paris à la commission sénatoriale, ne figurait pas au nombre des exceptions et, lors de la discussion, M. Cordelet avait demandé qu'il ne figurât pas dans le texte définitif, la vente à réméré n'étant qu'une forme primitive du prêt à intérêt rural et, à ce titre, digne de faveur. Il s'attira les observations suivantes du directeur général de l'enregistrement: « Que le régime fiscal actuel des ventes à réméré est en complète harmonie avec notre droit civil. D'une part, en effet, la faculté de rachat constituant une condition résolutoire et n'empêchant pas la transmission immédiate de la propriété, l'acte de vente qui la contient doit être assujetti aux mêmes droits proportionnels de mutation, que si cette

faculté n'avait pas été stipulée. D'autre part, en tarifiant à 0,50 cent. pour 100, c'est-à-dire au droit de quittance, les retraits exercés en vertu du « réméré », la loi du 22 Frimaire an VII, Art. 69, N° II, a fait une application exacte des principes de la loi civile, qui, après l'exercice de la faculté de rachat, considère le vendeur comme n'ayant jamais été dépouillé de la propriété de bien vendu. » (1)

La vente à réméré, au surplus, malgré la condition, reçoit un commencement d'exécution et l'acquéreur se trouve immédiatement investi de tous les droits d'un acquéreur ordinaire.

Et le Directeur d'aboutir à cette conclusion que l'acquéreur ne subit d'ailleurs aucun préjudice du fait de la résolution de la vente, puisque, dans ce cas, le vendeur lui rembourse non seulement le prix principal de la vente, mais encore les frais et loyaux coûts, y compris les droits de mutation; quant au vendeur, il connaît les obligations que lui imposera l'exercice du réméré; il y a donc pu régler les conditions de la vente en prévision de cette éventualité et tenir compte, notamment de l'impôt de mutation qui retombera à sa charge s'il use de la faculté de rachat.

N'est-ce pas là tourner dans un cercle vicieux? Si un impôt est mis à la charge de deux contractants et que sous aucun prétexte cet impôt ne peut être restitué, il faudra bien que l'un ou l'autre le paie.

Ce deuxième alinéa de l'article unique de la loi du 18 Janvier 1912 fut beaucoup critiqué.

---

(1) Voir D. P. 1912, 4, 7, note (1).

M. Wahl dit que la loi manque de netteté (1).

Et M. Defrénois, dans son répertoire général, constate qu'il est difficile de définir la règle qui se dégage du texte. Il essaie néanmoins assez heureusement de tirer cette règle dans un exposé (2). où nous avons puisé d'utiles suggestions quant à notre conclusion sur ce point.

Ce qui déroute ici dans l'interprétation de la loi c'est l'extrême généralité de l'article 1183, qui est spécialement visé. Cet article, en effet, nous l'avons vu, définit la condition résolutoire. Et l'on peut se demander pourquoi le législateur, après avoir indiqué un article aussi général, énumère les articles 954 à 958, 1184, 1654 et 1659 où il ne s'agit précisément que de contrats résolus par suite de l'accomplissement d'une condition résolutoire. D'autre part, nous avons vu comment, dans son énumération, il avait pris soin d'omettre les articles 953 et 960 où il est question de révocation de donation pour cause de survenance d'enfants, montrant ainsi sa volonté d'exclure ce cas de prohibition. Cependant, l'article 960 entre lui aussi dans le cadre de l'article 1183; faudra-t-il dès lors aller à l'encontre du désir manifesté du législateur?

C'est qu'en énumérant ainsi des cas de résolution établis par une disposition spéciale de la loi et en en passant d'autres sous silence, le législateur a montré son intention de donner à l'article 1183 une portée moins large que certains juristes avaient prétendu lui

(1) Gazette des Sociétés, 1912, n° 5.
(2) Rép. gén. Defrénois, 1912. Légis. comm., page 53.

voir, et de le limiter à l'hypothèse d'une condition résolutoire stipulée par les parties.

Ainsi s'explique le désaccord apparent de la loi. Ainsi encore, il nous devient possible de poser en principe que la restitution des droits d'enregistrement est prohibée sur l'acte dont la résolution est le résultat d'une condition stipulée par les contractants.

Mais qu'au contraire elle est admise lorsque la résolution résulte d'une disposiiton de la loi, sauf dans les cas prévus aux articles 954 à 958, 1654 et 1659 du C. Civ.

Nous trouvons aussi à propos de la prohibition dont nous venons de faire l'étude, une suggestion intéressante de M. Vigié dans les « Lois Nouvelles » (1912).

Le contrat sous condition résolutoire, dit-il, est assimilé au contrat pur et simple au point de vue des droits de transmission. Il s'exécute provisoirement comme pur et simple, bien qu'il soit susceptible d'être résolu contradictoirement. Le Parlement a maintenu ces pratiques. C'est fort regrettable, car le droit de propriété transmis sous condition résolutoire n'a pas la même valeur que transmis pur et simple. Pour cette propriété sous condition résolutoire, ajoute M. Vigié, ne pouvait-on pas s'inspirer de la réforme de 1901 pour la nue-propriété qui était auparavant assimilée comme valeur à la pleine propriété, et dont depuis 1901 la valeur fiscale est fixée en tenant compte du droit d'usufruit qui la diminue. Il est sans doute légitime, dans l'incertitude de la réalisation ou défaillance de la condition, de frapper la transmission de la propriété sous condition, comme pure et simple, c'est-

à-dire des droits proportionnels ordinaires qui resteront définitivement acquis si la condition défaille. Mais si elle se réalise, ne doit-on pas restituer une partie proportionnelle au temps de durée de la propriété conditonnnelle: ainsi, pour le réméré, la condition doit se réaliser dans les cinq ans, sinon elle est forclose. Pour les donations avec clause de retour au cas de survie du donateur, la condition peut se réaliser à une époque proche, et si l'on remarque l'importance du droit de mutation, combien injustes, s'écrie M. Vigié, sont ces droits acquis au Trésor après une transmission plus ou moins éphémère qui est anéantie rétroactivement.

SECTION II

Des cas ou il y à prohibition relative a la restitution des droits d'enregistrement

Le troisième alinéa de la loi du 18 Janvier 1912 contient encore une limitation au principe de droit commun. Il dispose en effet: « En cas de rescision d'un contrat pour cause de lésion, ou d'annulation d'une vente pour cause de vices cachés, et, au surplus, dans tous les cas où il y a lieu à annulation, les droits perçus sur l'acte annulé, résolu ou rescindé *ne sont restituables...* »

C'est donc bien une prohibition à la restitution en face de laquelle nous met la loi. La prohibition cependant n'est pas absolue ,elle est tempérée tout aussitôt par le législateur.

« Ne sont restituables, ajoute-t-il, que si l'annulation, la résolution ou la rescision a été prononcée par un jugement ou un arrêt passé en force de chose jugée. »

Pour ce motif, nous l'avons comprise sous le terme générique de prohibition relative.

L'analyse même superficielle de ce texte nous a permis facilement d'en extraire les idées principales suivantes:

Qu'il vise à l'annulation d'un acte.

Qu'il n'autorise la restitution qu'au cas de l'annulation judiciaire de cet acte.

Que la décision judiciaire prononçant l'annulation doit être passée en force de chose jugée.

§ I

ACTES ANNULÉS

La nullité est l'inefficacité dont un acte est frappé, lorsqu'il contrevient à un commandement ou à une défense de la loi.

On distingue souvent l'acte nul de l'acte inexistant, c'est-à-dire celui à qui il manque un élément essentiel à sa formation tel que le consentement, l'objet, la cause, la forme solennelle.

On distingue aussi l'acte nul de l'acte annulable, le premier étant annulé de plein droit par la loi, le second nécessitant l'intervention du juge.

Il ne nous est pas nécessaire d'entrer ici dans la discussion, puisque la loi s'est exprimée en des termes absolument généraux et qu'il serait contraire à son esprit de distinguer là où elle a évité de le faire.

La nullité existe dans l'essence même du contrat, elle constitue un vice inhérent au contrat qu'elle affecte, et l'empêche de se former valablement.

La nullité, qu'elle soit relative ou absolue, et la rescision, qui remettent les choses dans l'état où elles étaient avant la formation de l'obligation annulée ou rescindée, anéantissent rétroactivement l'acte juridique.

Il s'ensuit que la cause d'exigibilité des droits perçus sur le contrat annulé ou rescindé, s'évanouit et qu'en principe ces droits devront être restitués.

Ce ne sont pas seulement les droits perçus sur les actes annulés, résolus ou rescindés, qui sont restituables, mais encore les droits perçus sur les actes judiciaires lorsque, disait M. Joseph Durand, « les dispositions sur lesquelles ils ont été acquittés se trouvent infirmées sur l'opposition ou l'appel par une décision passée en force de chose jugée » (Annexe 1727 Chambre des Députés, Documents parlementaires 1912).

D'ailleurs, l'administration a reconnu les conséquences de l'abrogation de l'article 60, en déclarant dans son instruction 3337 que le mot « acte » visé dans le deuxième alinéa « a un sens général; il vise notamment tout jugement rétracté sur opposition ou réformé sur appel et toute décision annulée par la Cour de Cassation. »

Le texte lui-même ne dit-il pas qu' « en cas de rescision... et au surplus dans *tous les cas* où il y a lieu à *annulation,* les droits perçus sur *l'acte* annulé, résolu ou rescindé ne sont restituables que si *l'annulation, la résolution,* etc...), et le dernier alinéa ne dispense-t-il pas du droit proportionnel de mutation l'annulation, la révocation, la résolution ou la rescision prononcée pour quelque cause que ce soit par jugement ou arrêt.

Ce sont donc sur des actes de deux natures: contrats et jugements, que doivent porter nos investigations

quant à leur état d'actes annulés susceptibles de motiver la restitution du droit d'enregistrement.

A) ACTES ET CONTRATS

La loi a non seulement visé comme nous l'avons vu tous les actes et contrats annulés, elle a voulu citer expressément deux cas spéciaux sur lesquels un doute eût pu être formulé: la résolution de la vente pour cause de vices cachés et la rescision pour cause de lésion.

I. La résolution de la vente pour cause de vices cachés est prévue au Code Civil dans les articles 1643 et 1644.

Lors de l'élaboration de la loi de 1912, l'Administration avait demandé qu'on écartât la restitution dans ce cas. Elle avait été impressionnée, a-t-elle reconnu ultérieurement, par l'opinion de Laurent (Principes de droit civil t. 24, p. 287) sur cette matière: « Quand la chose est affectée d'un vice redhibitoire, dit-il, il n'y a pas erreur sur une qualité substantielle... le consentement n'est donc pas vicié... mais le vendeur manque à son obligation de faire avoir à l'acheteur une chose propre à l'usage à laquelle il la destine: de là le droit, pour celui-ci, de demander la résolution du contrat. Les effets de cette résolution diffèrent grandement des effets de la nullité. »

Elle ne persista pas cependant dans cette opinion et voulut bien convenir qu'il existait dans cette hypothèse, des raisons suffisantes pour justifier le remboursement de l'impôt. Si, en effet, le tribunal décide qu'à

raison des vices cachés la chose est impropre à l'usage auquel elle était destinée et prononce la résolution du contrat, la vente peut être considérée comme entachée, dans son essence, d'une nullité radicale.

II. La lésion, de même, affecte la substance du contrat et l'empêche de se former légalement. De plus, il est constant que la rescision fondée sur cette cause procède non pas d'une résolution, c'est-à-dire d'un événement postérieur à l'acte, mais d'une véritable nullité, inhérente au contrat lui-même.

Aussi, l'Administration n'avait-elle pas hésité à donner son adhésion à la proposition de loi de M. Bisseuil, dont l'article 4, dernier alinéa, disposait que « tout jugement ou arrêt prononçant la rescision pour cause de lésion d'un acte ou contrat ne sera assujetti qu'au droit fixe d'enregistrement », et dont l'article 2 ordonnait expressément la restitution du droit perçu sur le contrat rescindé. La même solution s'imposait avec plus de force encore dans l'hypothèse où, l'article 60 se trouvant abrogé, la restitution des droits d'enregistrement perçus devenait la règle et la non-restitution, l'exception.

III. Mais la restitution des droits doit encore être ordonnée dans tous les autres cas où un acte ou un contrat est anéanti non par l'effet d'une condition résolutoire conventionnelle mais par l'effet du vice qu'il porte en lui et qui en fait un contrat nul.

Il en est ainsi:

de la vente annulée pour charges ou servitudes non déclarées dans l'acte (Art. 1626 et 1638 du Code Civ.).

de la vente faite par un incapable, ou de celle d'un bien qui avait déjà fait l'objet d'une première vente.

des actes faits en fraude de leurs droits, annulés à la requête des créanciers.

de la vente simulée, spécialement lorsqu'elle déguise une libéralité (art. 911). Le jugement qui intervient ici, ou bien annule la convention, ou bien confirme l'existence de la convention véritable mais dissimulée. Dans le premier cas, le droit est entièrement restituable. Lorsqu'au contraire, un nouveau contrat apparaît, un autre droit proportionnel est exigible; comme il s'agit d'un acte unique passé entre les mêmes personnes, le droit perçu à tort s'impute sur le droit réellement exigible, la différence est restituable ou un supplément de droit est réclamé par l'Administration, selon le tarif applicable à ces contrats.

De même, sont restituables les droits preçus sur les actes ou contrats portant sur une succession future (art. 1.600 du C. Civ.) et qui sont nuls au même titre que la vente du bien d'autrui ou d'un objet hors du commerce; les droits perçus sur la vente d'une chose qui avait péri en totalité (art. 1.601 C. Civ.) sont restituables.

La perception devra être révisée si la chose n'a péri qu'en partie.

On restituera aussi les droits perçus sur la vente des biens d'un absent avant l'envoi en possession, car une telle vente est interdite par l'article 128 du C. Civil.

B) JUGEMENTS

Nous avons constaté déjà que le mot « acte » visé

au deuxième alinéa de la loi avait un sens général et qu'il visait notamment « les jugements rétractés sur opposition, réformés sur appel, ou annulés par la Cour de Cassation » (1).

Il n'y a à cet égard aucune distinction à faire entre les différents degrés de juridiction, chacune des décisions devant être envisagée isolément, ni entre les différentes natures des tribunaux, qu'il s'agisse de justices de paix, de tribunaux de commerce, tribunaux ordinaires ou tous autres, le principe général de la répétition de l'indû est applicable.

Ici encore, la restitution sera subordonnée à l'obtention d'une décision judiciaire devenue définitive et portant annulation. L'examen de cette question, d'ailleurs, soulève quelques difficultés.

A propos de l'opposition, tout d'abord, il y a controverse sur ses effets. La majorité des auteurs (2), soutenus en cela par plusieurs Cours d'appel (3), enseignent que l'opposition ne fait que suspendre l'exécution du jugement par défaut. Mais, la Cour de Cassation (4)

---

(1) M. Defrénois, dans son commentaire de la loi professe une opinion contraire. « Le texte ne vise que les contrats, dit-il... Le législateur a voulu éviter les fraudes... mais en matière de jugements les fraudes ne seraient pas à craindre... (Rép. Gen. Not. 1912. Lég. Comm., p. 51.

(2) Glasson. Précis de procédure T. I. n° 597. — Gassonnet. Traité théorique et pratique, T. VI, p. 322, n° 2.272.

(3) Pau, 27 Juillet 1898. S. 98, 2, 27. — Montpellier, 5 janvier 1911. S. 1911, 2, 114.

(4) Cass. 23 novem. 1881, S. 82, 1, 113. — 6 mars 1889, S. 89, 1, 198 ; 3 fév. 1892, S. 92, 1, 140.

est d'un avis tout différent, maintes fois elle a décidé que l'opposition a « pour effet de remettre les parties en l'état où elles se trouvaient antérieurement »; dans ce cas, le jugement étant anéanti, il ne devrait plus y avoir d'obstacle à la restitution des droits.

C'est cependant à la doctrine des auteurs que nous nous rallions; elle est plus juridique. L'article 159 du code de procédure ne dit-il pas *in fine:* « L'opposition formée... suspend l'exécution... »

La Régie, fort sagement, attend pour rembourser les droits, qu'une nouvelle décision ait, sur l'opposition, réformé le jugement attaqué.

Ces controverses ne peuvent se présenter au cas de l'appel. Il faudra attendre que l'arrêt soit rendu. Il est en effet unanimement admis que l'appel suspend l'exécution du jugement et, dès lors, ne rend possible la restitution qu'après la décision de la cour.

La restitution, s'il y a lieu, sera liquidée selon les dispositions de l'arrêt et ne portera que sur les condamnations infirmées et dans la mesure de leur annulation. Cette rectification de la perception s'opérera sans qu'il y ait à tenir compte d'un pourvoi en cassation. Il est de principe, en effet, que le pourvoi n'est pas suspensif et ne s'oppose pas à l'exécution.

Mais, l'arrêt de la cour de cassation, au contraire, produit son effet immédiat sur l'arrêt de la cour d'appel. S'il confirme cet arrêt en rejetant le pourvoi, les droits perçus ou rectifiés après cette décision deviennent définitifs. Si, au contraire, l'arrêt est cassé, la situation du Trésor redevient ce qu'elle était après le

jugement, au cas où la décision de la Cour d'Appel a eu pour effet la réclamation d'un droit nouveau, ce droit doit être restitué; mais si elle a eu pour effet la restitution d'une partie des droits perçus sur le *jugement,* la somme restituée doit être payée à nouveau.

Le même droit peut, ainsi, pendant le cours d'une procédure, être à plusieurs reprises payé et restitué.

§ II

NÉCESSITÉ D'UNE ANNULATION JUDICIAIRE DE L'ACTE

Pour donner ouverture à la restitution du droit, la loi exige que l'annulation de l'acte soit judiciaire. Dès lors, en aucun cas, il ne pourra y avoir de restitution lorsque cette annulation résultera de l'accord amiable des parties, car il peut suffire aux parties, pour annuler un acte, de le déclarer nul dans un nouvel acte en indiquant la cause de la nullité.

Le contrôle des tribunaux a paru au législateur présenter des garanties suffisantes contre les collusions possibles des contribuables qui constitueraient des causes fictives de nullité en vue d'obtenir la restitution des droits perçus sur un contrat réunissant toutes les conditions de validité exigées par la loi (1).

Le législateur, à vrai dire, a fait preuve ici de beaucoup d'à-propos, car la fraude eût été facile et, sans nul doute, il se fût trouvé des gens d'affaires assez peu scrupuleux pour y recourir largement; supposons qu'une vente ait été consentie par Jean à Pierre moyennant 100.000 francs, elle a été soumise à l'enregistrement au droit de 12 %, soit 12.000 francs. Pierre,

(1) Voir Instr. 3.337.

peu de temps après, revend le même immeuble à Jacques; il pourrait alors, s'entendant frauduleusement avec Jean, demander la restitution des droits qu'il a acquittés, en invoquant la nullité pour une cause quelconque de la vente qui lui avait été consentie. La seconde vente pourrait ainsi intervenir directement entre Jean et Jacques.

Ainsi donc, lorsque l'inefficacité de l'acte (au sens large du mot), est indépendante de toute déclaration judiciaire, la non-restitution reprend son empire. Un jugement est nécessaire; cette règle s'applique même aux actes inexistants en raison du texte général de la loi (1).

Mais alors, que faut-il comprendre sous cette idée de jugement ou mieux de décision judiciaire?

a) *Jugements ordinaires.* — La loi n'a fait aucune distinction entre les tribunaux chargés de prononcer l'annulation. Celle qui a été prononcée par le juge de paix dont les parties ont prorogé la compétence paraît devoir autoriser la restitution sans distinguer, suivant que la prorogation a eu pour effet d'augmenter la compétence du juge soit en ce qui concerne le taux de la demande, soit en ce qui concerne sa nature. La Cour de Cassation, en effet, d'une part, a décidé que la compétence du juge de paix pouvait être prorogée *de quantitate ad quantitatem* (2), d'autre part, a admis que l'autorité de la chose jugée s'attache même aux

(1) Cf. page 34.

(2) Cass., 9 mars 1857. D. P. 58, 1, 36 — 15 juin 1689, DP. 7, 1, 331.

jugements rendus par un juge incompétent *ratione materiæ* (3).

Mais, les procès-verbaux de conciliation ne constituent pas des décisions judiciaires. Ils ne sauraient, par suite, motiver la restitution des droits perçus sur le contrat dont ils constatent l'annulation, si cette annulation devait être prononcée par jugement.

b) *Sentences arbitrales.* — La sentence arbitrale régulièrement rendue à tous les caractères d'un jugement. La restitution peut être obtenue, quand l'annulation résulte d'une sentence de cette nature. Mais, d'après un arrêt de la Cour de Cassation (1) elle n'est susceptible d'acquérir l'autorité de la chose jugée qu'autant qu'elle a fait l'objet d'une ordonnance d'exequatur; une telle ordonnance devient dès lors nécessaire dans tous les cas susceptibles de nous intéresser.

La transaction cependant, même intervenue sous la médiation d'un arbitre rapporteur judiciairement nommé, ne saurait autoriser la restitution des droits afférents au montant d'une réduction d'un prix de vente, alors même que la transaction eût été ultérieurement homologuée par un jugement si ce jugement ne statuait pas sur la validité de la vente.

Ainsi, du moins, en a-t-il été décidé par un arrêt de la Cour de Cassation (2) du 24 Juin 1924, dont voici les attendus principaux:

« Attendu que la transaction, même intervenue sur

(3) Cass. 20 août 1867. DP. 67, 1, 376.

(1) Cass. 6 mars 1865. D. P. 65, 1, 249.

(2) Cass., 24 juin 1924 ; J. E. 32.268 ; Rep. Gén. Not. Art. 20.706 ; S. 1925, 1, 135.

« une contestation déjà née, ne peut être assimilée à « un jugement; qu'elle constitue une convention for- « mée par le seul accord des parties et qu'elle n'est « pas exclusive de la fraude que la disposition (de « la loi de 1912) a pour but d'empêcher;... attendu « que l'intervention de l'arbitre rapporteur n'a pas « modifié le caractère de la convention qui a terminé « le litige... que si le jugement du... a appliqué la « transaction, il n'a pas statué sur les questions réso- « lues définitivement par l'accord des parties: qu'il « n'a donc pas pu, à ce sujet, passer en force de chose « jugée; d'où il suit qu'il n'y a pas lieu à restituer des « droits perçus. »

c) *Jugements ou arrêts d'expédient.* — On entend par là des jugements que les avoués des parties apportent tout préparés au tribunal et que les juges revêtent de leur signature sans en rien changer.

La question est très controversée de savoir si de tels jugements constituent ou non de véritables jugements.

Dans un premier système, on soutient qu'ils ne sont en réalité que des contrats n'ayant des jugements que la forme extérieure (1).

D'après une autre opinion, qui nous paraît plus fondée, ils constituent, non seulement dans la forme, mais aussi au fond, de véritables jugements ne pouvant être attaqués que par les voies de recours ouvertes

(1) Toulouse, 21 janvier 1885, D. P. 86, 2, 75.

contre les jugements et susceptibles d'acquérir l'autorité de la chose jugée (2).

« Toutes nos lois, dit M. Demante, sont muettes sur les jugements d'expédient parce qu'officiellement il n'existe aucun jugement de cette nature. Quand le tribunal adopte le dispositif rédigé par les parties, il ne le fait qu'en connaissance de cause et il s'approprie entièrement la rédaction de cet acte qui devient un jugement pur et simple. »

Et M. Wahl enseigne:

« Les jugements d'expédient doivent être assimilés aux jugements rendus après contestation. La loi ne distingue pas et n'a aucun motif de distinguer: les jugements d'expédients sont des jugements non seulement dans leur forme, mais dans leur effet. »

Il est difficile de ne pas assimiler les jugements d'expédients à de véritables jugements. On dit qu'ils ne sont autre chose que des actes convenus d'avance entre les parties; c'est exact, mais ces actes ont été sanctionnés par une décision judiciaire qui est l'expression du droit. Quand les parties demanderont au tribunal de reconnaître une cause de nullité qu'elles ont elles-mêmes reconnues, le tribunal, malgré l'accord préalable des parties, ne pourra pas dire que cette cause de nullité existe réellement s'il n'en est rien. Le tribunal ayant statué, l'accord amiable des parties disparaît, et la décision judiciaire seule subsiste.

« Même lorsqu'il base sa décision principalement sur

---

(2) Cass. 5 janvier 1852. D. P. 54, 5, 458. Lyon, 11 juillet 1908, D. P. 1910, 2, 100. Demante, T. 1, n° 57. Wahl, T. 1, n° 582.

l'accord des parties, le tribunal ne se borne pas à consacrer cet accord, il en examine et contrôle les motifs. » (Trib. Civil Lyon, 22 Février 1907. D. P. 1910, 2, 100.)

De tels jugements devraient dès lors donner ouverture à l'action en restitution.

L'Administration cependant ne veut pas reconnaître le caractère de décision judiciaire aux jugements d'expédient; elle persiste, aujourd'hui encore, dans l'opinion qu'elle développait au lendemain de la loi de 1912 (1): « qu'ils sont l'œuvre des parties, non celle du juge ». En ceci, elle est en désaccord avec la jurisprudence la plus récente, puisque, le 31 Mars 1928 encore, le tribunal d'Alger (2) rendait un jugement consacrant le système que nous avons fait nôtre.

---

(1) Instruction n° 3.337, n° 10.

(2) Tribunal Alger, 31 mars 1928. Rep. Gén. Not., art. 21.835.

§ III

LA DÉCISION JUDICIAIRE PORTANT ANNULATION DOIT ÊTRE PASSÉE EN FORCE DE CHOSE JUGÉE

Est telle, la décision judiciaire, jugement ou arrêt, qui n'est plus attaquable par les voies de recours ordinaire (appel et opposition), alors même qu'elle serait encore susceptible des voies de recours extraordinaires (requête civile, cassation, prise à partie).

Les *délais* d'opposition et d'appel, dira-t-on, ne sont pas suspensifs. Il faudra néanmoins attendre l'expiration de ces délais, car l'opposition et l'appel sont, eux, suspensifs de l'exécution du jugement et la Régie veut se protéger d'une manière absolue, contre les expectatives d'infirmations en appel ou opposition, par des jugements définitifs.

CHAPITRE III

DES MOYENS D'OBTENIR LA RESTITUTION DES DROITS D'ENREGISTREMENT INDUMENT PERÇUS

Nous nous sommes efforcés, jusqu'ici, de faire apparaître le problème de la restitution des droits d'enregistrement dans son cadre actuel, tant du point de vue doctrinal que du point de vue purement pratique.

A cet effet, dans un chapitre premier, nous avons rassemblé et présenté sous leurs différents aspects les matières où le principe de la restitution trouvait un large champ d'application, et nous avons dit dans un chapitre second quelles restrictions avaient été apportées au principe, soit par l'effet de la loi, soit par l'effet de son interprétation jurisprudentielle.

Nous pensons, dès lors, avoir réussi à examiner la presque totalité des cas où le contribuable est recevable à faire valoir son droit à la restitution.

Encore faut-il, cependant, qu'il sache comment et quand, ce droit, il doit l'exercer. Tel est le but de notre troisième chapitre.

Suivant en ceci le plan ordinaire en matière de procédure, nous écrirons successivement: sur la nécessité de faire une demande en restitution; sur la qualité des intéressés admis à formuler cette demande; sur les délais à observer.

SECTION I

Nécessité d'une demande en restitution - sa forme

En droit civil, lorsqu'une personne qui, par erreur, se croyait débitrice, a acquitté une dette, elle a le droit de répétition contre le créancier (Art. 1377 C. Civ.).

Cette règle sur la répétition de l'indû a son application en droit fiscal et c'est également aux redevables (1) qu'incombe naturellement l'obligation d'exercer l'action en répétition.

Les textes nous en donnent une preuve suffisante, notamment la loi du 31 Janvier 1914 comprise au code de l'enregistrement sous l'article 240, lequel s'exprime en ces termes: « L'action en restitution est prescrite...» Or, qui peut exercer une action sinon celui qui se prétend lésé, en l'espèce: le contribuable.

Enfin, nous relevons dans l'instruction de la Régie

(1) Les inspecteurs, inspecteurs adjoints et l'agent de perception lui-même, lorsqu'il s'aperçoit de son erreur, sont autorisés à proposer le remboursement des droits *irrégulièrement perçus*. Mais, en aucun cas, l'Administration ne peut ordonner d'office la restitution des perceptions régulières.

N° 3337 § VII, cette phrase fort suggestive: « La restitution doit faire l'objet, de la part des parties intéressées, d'une demande sur timbre appuyée de justifications nécessaires. »

Action en restitution, demande en restitution! Ces expressions évoquent certes, des situations bien différentes. C'est que, pour obtenir le remboursement des droits auquel il prétend avoir droit, deux voies sont mises à la disposition du contribuable, l'une gracieuse, l'autre contentieuse. Il peut employer l'une ou l'autre successivement ou toutes les deux simultanément, ou l'une seulement d'entre elles, comme bon lui semble. Aucune disposition de la loi fiscale ne fait, du recours à l'Administration, le préliminaire indispensable de l'instance; la demande, au moyen de l'assignation, s'imposerait même dans le cas où la prescription serait sur le point de s'accomplir parce qu'une assignation dûment signifiée et enregistrée est une cause interruptive de prescription et qu'une pétition ne l'est pas.

A) RECOURS GRACIEUX

Le recours gracieux s'exerce par voie de pétition. La demande doit être écrite sur papier timbré de dimension dont le coût est restitué avec les droits (1); elle est appuyée des justifications nécessaires.

S'il s'agit d'une erreur de fait, le pétitionnaire est tenu d'établir l'erreur commise; s'il s'agit de l'annulation, de la résolution ou de la rescision d'un contrat, il doit rapporter la preuve que la décision judiciaire

(1) Loi du 13 frimaire, an VII, art. 12.

dont il se prévaut n'est plus susceptible ni d'appel, ni d'opposition.

En matière d'achat pour revendre, il appartient aux parties de produire les expéditions ou copies des actes de vente et de revente qui donnent lieu à l'action en restitution. Et, pour sa décharge, le directeur de l'Enregistrement est fondé à retenir les pièces au vu desquelles il a statué, sous cette réserve toutefois que, lorsqu'il s'agit d'originaux ou d'expéditions, les intéressés sont admis à y substituer, après coup, des copies conformes et certifiées.

B) RECOURS CONTENTIEUX

Le recours contentieux s'exerce par voie d'assignation en restitution portée devant le tribunal dans le ressort duquel est situé le bureau où les droits ont été perçus; car, la demande en restitution étant une suite de la perception, est soumise aux mêmes règles de compétence que celle-ci.

Comme nous l'avons déjà dit, l'assignation interrompt la prescription. Mais elle doit être, sous peine de nullité, signifiée, à Paris, au Directeur Général et, dans les chefs-lieux de département, au directeur départemental (1). Signifiée à un autre agent de la résidence et même au receveur qui la fait la perception critiquée, l'assignation est nulle et n'interrompt pas le cours de la prescription (2).

L'exploit d'assignation, enfin, signifié à l'Adminis-

(1) Cass., 20 juillet 1898. S. 1901, 1, 138.
(2) Instr. 3089, § 9.

tration, doit, à peine de nullité, être visé par l'agent qui a reçu la copie (Art. 69 et 70 du C. proc. civ.).

C) FORMALITES SPECIALES DES VENTES JUDICIAIRES D'IMMEUBLES DONT LE PRIX NE DEPASSE PAS 2.000 FRANCS

Sur ce point, à notre chapitre I, nous avons longuement parlé de cette procédure particulière de la loi du 23 Octobre 1884 (Art. 4).

SECTION II

Par qui peut être demandée la Restitution

La règle de droit civil que nous avons rappelée au début de la section précédente et dont nous avons admis l'application en droit fiscal, nous a conduit à cette solution que, le soin de provoquer la restitution incombe à ceux qui sont tenus par la loi de payer personnellement les droits à titre définitif ou simplement à titre d'avance.

La qualité des personnes admises à exercer l'action en restitution varie, par conséquent, suivant la nature de l'acte ou de la mutation ayant donné ouverture aux droits.

A) ACTES SOUS SEINGS PRIVES

Seules, les parties contractantes, dans un acte sous seings privés, ont qualité pour exercer l'action en restitution des droits perçus sur cet acte. Cette doctrine a été approuvée par le Tribunal de la Seine le 31 Mai 1898 (J. E. 12.184).

Toutes les parties contractantes, du reste, sont également admises à exercer cette action comme elles sont tenues du paiement de ces droits; elles ont la même

qualité pour en demander la restitution, dans ce sens, le tribunal du Hâvre a décidé le 3 Mai 1849 que le vendeur comme l'acquéreur pouvait engager l'action en restitution (J. E. 14.839).

Mais, lorsqu'une partie a été chargée par une clause de l'acte de payer les droits auxquels cet acte donne ouverture (1), l'autre partie contractante ne peut être admise à demander la restitution, alors surtout que la partie à qui en incombait la charge les a réellement payés elle-même (2).

Dans cet ordre d'idées, il a été jugé que les héritiers de celui qui a fait une promesse de vente dont l'acte avait été déposé par un tiers en l'étude d'un notaire, étaient non recevables à réclamer la restitution des droits auxquels l'enregistrement de cet acte avait donné lieu; c'est en effet le déposant qui seul peut être considéré comme partie à l'acte de dépôt, lequel constitue un acte tout à fait distinct de l'acte déposé (Sélestadt, 20 Janvier 1848, J. E. 14.411).

Par ailleurs, l'article 25 de la loi du 25 Juin 1920 n'accordait le droit à la restitution qu'à l'acquéreur qui avait revendu.

Mais, les ayants-droit des parties peuvent exercer en leurs lieu et place l'action en restitution. Notamment, la Cour de Cassation a décidé que les créanciers qui ont qualité pour exercer les droits de leur débiteur aux termes de l'article 1166 du C. Civ., sont admis à

---

(1) Tribunal de la Seine, 26 août 1871. J. E. 19.118.

(2) Mais si l'enregistrement a été payé par celui qui n'y était pas tenu, le droit perçu doit lui être restitué. (Cas étudié pages 34 et 35.

poursuivre la restitution des droits indûment perçus à l'encontre de celui-ci, et ce, sans qu'il ait besoin ou de son consentement ou d'une autorisation de justice (1).

De même, un mandataire est fondé à demander la restitution s'il justifie avoir reçu un mandat à cet effet. L'administration ne peut se prévaloir pour repousser l'action, de ce que l'assignation a été signifiée à la requête du mandataire de la partie au lieu de l'être à la requête du mandant. Elle ne saurait, en effet, appliquer la rigueur du principe que nul en France ne plaide par procureur et trouver dans cette irrégularité un motif de nullité (2).

Le mandat d'autre part n'a pas besoin d'être exprès; il paraît suffisant que le mandataire ait reçu le pouvoir de faire enregistrer l'acte ou de passer la déclaration et *d'acquitter les droits*.

Mais, il n'est pas possible de donner cette qualité suffisante de mandataire quant à la restitution à l'individu qui, sans être partie dans l'acte, l'a présenté à la formalité et en a payé les droits.

En conséquence, les mandats de restitution relatifs à des actes sous seings privés seront délivrés au profit

---

(1) Cass. 23 janv. 1849. D. P. 49, 1, 42. S. 49, 1, 193. « Attendu, porte cet arrêt, qu'aux termes de l'art. 1.166 « C. Civ. les créanciers peuvent exercer tous les droits « et actions de leur débiteur ; que cet article n'excepte « que les droits exclusivement attachés à la personne « et qu'aucune disposition de loi ne subordonne à un « consentement émané du débiteur ou à une autorisa- « tion de justice, l'exercice des actions ainsi ouvertes aux « créanciers... ».

(2) Seine, 6 février 1855. J. E. 16.227.

de toutes les parties contractantes. Et si l'une d'elles allègue que le paiement des droits a été fait de ses deniers personnels, et que, dans ces conditions, elles ne s'accordent pas pour donner quittance au pied du mandat, il est indispensable qu'une décision de justice intervienne pour permettre à l'Administration de se libérer valablement entre les mains du demandeur (1). Il va sans dire cependant que les créanciers pourraient donner mandat à l'un d'eux de signer seul la quittance de la somme restituée.

B) ACTES AUTHENTIQUES ET JUGEMENTS

1° Les notaires, étant les débiteurs directs et personnels des droits exigibles sur leurs actes, ont qualité pour réclamer et recevoir la restitution de ce qu'ils ont payé.

L'Administration, un moment, avait cru trouver un motif suffisant pour la refuser, dans la règle qui interdit au Trésor toute action contre les notaires en ce qui concerne les demandes de supplément sur les actes enregistrés (Ins. 386 N° 28); mais la Cour de Cassation a repoussé une telle doctrine dans deux arrêts, le 5 Février 1810 et le 1er Mars 1825 (1).

« Attendu, porte le second de ces arrêts, que, les « notaires étant, aux termes de l'article 29 de la loi « du 22 Frimaire an VII, obligés d'acquitter pour les « parties, au moment même de l'enregistrement des « actes passés devant eux, les droits auxquels ces actes « donnent lieu, et ce paiement ne pouvant être différé

(1) Trib. Grasse, 5 décem. 1898. J. E. 25.574.
(1) Trib. Grasse, 5 déc. 1898. J. E. 25.574.
(2) S. 25, 1, 371. D. P. 25, 1, 178.

« par eux sous prétexte qu'ils n'auraient pas reçu des « parties le montant de ces droits, il suit que cette « disposition que la loi considère à cet égard les notai- « res comme les débiteurs directs de ces droits envers « la Régie, et que, par une conséquence nécessaire, « ils ont action et qualité pour répéter vis-à-vis d'elle « ce qu'elle a perçu de trop lors de ce paiement, parce « qu'il est de principe consacré par l'article 1235 du « C. Civ. que tout débiteur a le droit de répéter ce « qu'il a payé au delà de son dû. »

Et, le 5 Juillet 1830, une décision ministérielle est venue prescrire de prendre cet arrêt pour règle. « Ce mode de restitution, disait la décision, aura pour avantage d'accélérer la libération du Trésor et d'éviter aux parties des justifications et des frais en pure perte. » Toutefois, ajoute l'instruction 1328 qui a transmis cette décision, « pour prévenir tout abus de nature à compromettre les intérêts respectifs des parties et des notaires, le ministre prescrit aux directeurs d'informer simultanément les uns et les autres des restitutions autorisées. »

L'administration est donc libérée valablement vis-à-vis des parties par le paiement fait au notaire et celles-ci n'ont plus qu'une action contre le notaire pour obtenir la remise des sommes remboursées.

Le notaire, pour former une demande en restitution, n'a pas à prouver qu'il a fait l'avance des droits et qu'il n'a pas été remboursé, sa qualité de notaire rédacteur de l'acte lui est suffisante. Cette qualité, en effet, comportant l'obligation légale de l'avance des droits, il existe une présomption qu'elle a été faite, et

contraindre le notaire à justifier qu'il n'a pas été remboursé par son client serait lui imposer la preuve d'un fait négatif.

La demande pourrait même être formée par un notaire qui a cessé ses fonctions; il suffit qu'il ait reçu l'acte dont la perception est irrégulière. (Sol. 6 Mai et 13 Juin 1833). Mais, cet officier public se verrait être sans qualité si la restitution dépendait d'une évaluation à faire par les parties (1) (Auch, 19 Décembre 1855. J. E. 16.192).

Et, comme conséquence de ces principes, si des droits ont été restitués par erreur sur un acte notarié, l'Administration est fondée à les réclamer directement aux parties, bien que la restitution ait été faite au notaire. Son action n'est autre chose, en effet, qu'une action en paiement d'un supplément de droit dont, nous l'avons vu, le notaire ne peut être tenu (J. E. 23.870).

2° Les huissiers étant, comme les notaires, obligés d'acquitter les droits auxquels donnent lieu les actes de leur ministère peuvent aussi en demander la restitution à leur profit lorsqu'il y a eu lieu à indue perception.

Mais, conformément à l'instruction 1328 précitée, les parties doivent être informées de la délivrance des mandats.

3° La même règle est de rigueur pour quelques

(1) C'est la seule hypothèse où les parties soient admises à demander la restitution sur un acte notarié, du moins par la voie judiciaire, car l'action en principe n'appartient qu'au notaire.

actes de greffe, comme les avis de parents et les actes d'émancipation, dont les greffiers, comme les notaires, doivent requérir l'enregistrement et, personnellement, acquitter les droits.

4° Mais les avoués, qui ne sont pas débiteurs directs des droits exigibles sur les jugements rendus dans les affaires dans lesquelles ils ont occupé, n'ont pas non plus qualité pour en réclamer le remboursement sans un mandat spécial de la partie (1).

En fait, cependant, l'avance du droit a pu être faite par l'avoué, et nous relevons deux jugements où il a été statué sur des cas de cette espèce:

D'une part, c'est le tribunal de Rouen qui, le 30 Juillet 1856, ordonne qu'une restitution, consentie par l'Administration, et accepté par les parties serait effectuée entre les mains de l'avoué qui affirmait avoir avancé ces droits.

D'autre part, le tribunal de la Seine décide, le 6 Février 1891 (2) que si les droits d'un jugement ont été acquittés par l'avoué du demandeur qui a obtenu gain de cause et que, sur la réclamation du défendeur condamné, appelé à supporter définitivement l'impôt, l'Administration reconnaît un excès de perception, le paiement du mandat de restitution délivré au profit du défendeur peut être subordonné à la justification par ce dernier du remboursement de l'avance faite par l'avoué de la partie adverse. Et l'Administration ne dépasse pas les limites de son droit en suspendant la restitution à défaut de justification.

---

(1) J. E. 5.053.
(2) R. P. Garnier, 7.697. 9e édition.

La question s'est aussi posée de savoir si l'avoué poursuivant qui, colloqué comme créancier pour le montant de ses frais, a avancé les droits d'enregistrement perçus sur le règlement définitif de l'ordre, peut recevoir le remboursement des droits indûment perçus. L'Administration a résolu négativement cette question par une solution du 29 Août 1865 (J. E. 18245). « Du moment, dit-elle, que Me G... a obtenu un bordereau de collocation pour tous les frais avancés par lui, y compris les droits d'enregistrement dont il s'agit; du moment qu'il est certain que, grâce à ce bordereau de collocation délivré par privilège à son profit sur toutes les sommes en distribution, il sera remboursé de tous ses frais, il se trouve sans droit pour exiger que l'Administration lui restitue une seconde fois une somme dont le remboursement lui est assuré. Le montant de ces droits en trop perçus que le Trésor restitue forme aujourd'hui un supplément des sommes qui étaient en distribution. Le supplément doit revenir soit au dernier créancier sur qui les fonds ont fait défaut, soit à la partie saisie, si les ex-créanciers ont été également payés de leurs créances. »

Mais, le Tribunal de Corbeil (1) a décidé le contraire par un jugement du 20 Juin 1866, ainsi motivé:

« Attendu que l'Administration de l'enregistrement « n'a pas d'action directe pour le paiement des droits « sur le règlement difinitif, lesquels ne peuvent être « perçus que lors de l'enregistrement du procès-verbal, « et exigés seulement de la partie qui le soumet à la

(1) J. E. 18.245. S. 66, 2, 368.

« formalité de l'enregistrement; qu'ainsi, en cette « matière et au regard de l'Administration de l'enre- « gistrement, le véritable, le seul débiteur est celui « qui paie. Attendu, au surplus, qu'un créancier ne « pouvant obtenir la délivrance de son bordereau de « collocation qu'après avoir fait enregistrer le procès- « verbal, c'est bien dans son intérêt propre qu'il paie « les droits auxquels donne lieu l'enregistrement, et « qu'à ce titre il doit être considéré comme partie dans « le sens de l'art. 29 § 5 de la loi du 22 Frimaire an « VII. Attendu, enfin, que l'avoué poursuivant l'ordre « est le mandataire judiciaire et légal des créanciers; « qu'il a aussi qualité en son nom personnel pour « poursuivre la restitution des droits par lui payés « indûment. Attendu, dès lors, que G..., mandataire « judiciaire et légal, comme avoué poursuivant et partie « à l'ordre, comme créancier colloqué avec privilège « pour le montant de ses frais, a doublement qualité « pour exercer l'action... »

Sur la même question, le tribunal de Lourdes (1) s'est prononcé dans le même sens que le tribunal de Corbeil. Ses motifs, un peu différents des précédents, sont les suivants:

« Attendu que le nouveau code de procédure impose, « à l'avoué poursuivant un ordre, diverses obligations, « sous peine d'être déchu du droit de poursuites ; « qu'ainsi l'avoué poursuivant doit faire le nécessaire « pour que les inscriptions des créanciers non collo- « qués soient radiées au bureau des hypothèques, et

(1) Trib. de Lourdes, 20 juillet 1875. J. E. 20.078.

« pour que le greffier puisse délivrer aux créanciers « utilement colloqués leurs bordereaux, dont la remise « ne peut être faite qu'après l'enregistrement du pro- « cès-verbal d'ordre (Art. 769, 770 et 776) ; qu'il « résulte de là qu'il doit pourvoir à l'enregistrement « de ce procès - vebal. Attendu que, d'après une « pratique universelle, l'avoué poursuivant l'ordre est « colloqué par privilège pour l'enregistrement du « règlement, ce qui implique l'idée qu'il a dû en faire « les déboursés. Attendu, en fait, que c'est Me G..., « en sa qualité d'avoué poursuivant l'ordre, qui a payé « de ses deniers le coût de l'enregistrement du règle- « ment clos le 16 Mai 1874, et qu'il est recevable à « réclamer le remboursement de ..... francs perçus « en trop. »

Les jugements des tribunaux de Corbeil et de Lourdes ne paraissent pas fondés: c'est une règle générale et incontestable que l'avoué n'est pas tenu d'acquitter les droits des actes judiciaires auxquels il a concouru; les parties seules sont débitrices de ces droits. Lorsque l'avoué les verse au Trésor, soit de ses propres deniers, soit des deniers de son client, il agit non comme mandataire *ad litem,* puisque le paiement n'est pas un acte de son ministère, ou plutôt en l'absence de tout mandat, comme gestionnaire d'affaire.

L'avoué n'a pas, dès lors, qualité pour réclamer en son nom personnel la restituiton des droits perçus, lors même qu'il les a payés, parce que, si l'Administration a pu et dû recevoir de ses mains ce qui lui était dû sans lui demander ses pouvoirs, elle est, au contraire,

dans la nécessité de ne restituer qu'à la partie ou à celui qui la représente régulièrement.

Y a-t-il lieu de faire exception pour les procès-verbaux d'ordre? Malgré les raisons spécieuses données par le Tribunal de Lourdes, nous ne le pensons pas.

Les droits indûment perçus ayant dû être prélevés sur la somme en distribution, la restitution à opérer doit profiter soit au créancier pour lequel les fonds ont manqué, soit au saisi, si le prix est plus que suffisant pour désintéresser tous les créanciers. Or, nous ne voyons pas comment l'avoué poursuivant, qui a récupéré le montant de ses avances au moyen d'une collocation privilégiée, serait recevable à réclamer la restitution au nom et dans l'intérêt de tierces personnes qui lui sont complètement étrangères, sauf le cas où il était l'avoué du créancier pour lequel les fonds ont manqué. Mais le remboursement que ferait l'Administration dans ces conditions pourrait être critiqué par les tiers intéressés.

C) SUCCESSIONS

En principe, la restitution des droits de succession ne peut être valablement autorisée qu'au profit de ceux qui étaient tenus de les acquitter.

Il en résulte que la restitution des droits perçus sur des legs particuliers ne peut être attribuée au légataire universel puisque celui-ci n'est pas tenu de les payer (1).

De même, lorsque des legs universels et particuliers

(1) Solutions de l'Adm. 11 septembre 1897. R. P. 4.386.

ont fait l'objet d'une réduction, sur la demande d'enfants naturels du testateur, ces derniers n'ont pas qualité pour poursuivre la restitution des droits perçus sur la partie dont les légataires ont été évincés (1).

Il a cependant été jugé que, lorsqu'une succession a été déclarée conjointement par l'héritier à réserve et le légataire de la quotité disponible et qu'aucune mention d'origine des deniers n'a été faite dans la quittance des droits, l'héritier peut demander à l'Administration la restitution des droits qu'il prétend avoir été indûment perçus à raison de legs, sous la seule condition de prouver que l'avance des droits a été faite de ses deniers personnels (2).

Il semble, toutefois, qu'en pareille hypothèse, l'Administration devrait mettre en cause le légataire, débiteur personnel des droits, afin de ne pas être exposée à payer deux fois.

Un notaire ne saurait avoir qualité pour réclamer personnellement la restitution de droits de succession. Il en a été formellement décidé ainsi par un jugement du Tribunal de la Seine (3) du 29 Mars 1843, dans une espèce où la déclaration de succession avait été faite par le notaire qui avait déboursé les droits. Le tribunal en effet, a accueilli la fin de non-recevoir opposée par l'Administration, par ce motif qu'alors, cet officier public avait agi non comme notaire, mais comme mandataire, et qu'en cette qualité de mandataire, il ne pouvait lui appartenir de former directement et

(1) Trib. Le Havre, 6 février 1867. J. E. 18.330.
(2) Trib. Lyon, 16 Mai 1906. Rep. Gén. Not. 15.265.
(3) J. E. 13.239. 4 et voir trib. Seine, 16 juin 1917. J. E. 31, 634.

personnellement contre l'Administration une demande en restitution. Il n'en pourrait être autrement que si le notaire agissait comme mandataire spécial des parties.

Dans le même ordre d'idées, l'administrateur judiciaire d'une succession, qui a souscrit la déclaration, n'est pas fondé à demander la restitution d'une partie des droits perçus sur des legs particuliers. Le tribunal de la Seine (1) qui repousse une demande dans une espèce où les legs particuliers avaient été réduits pour insuffisance d'actif déclare qu'il se borne « à constater, « pour reconnaître que la demande n'est pas fondée, « que le demandeur J..., n'a caractère légal que pour « représenter la succession et l'héritier auquel elle « est dévolue... »

En cette matière des successions, dès lors, le mandat de restitution doit être délivré, en principe, au profit de toutes les parties intéressées; mais, une décision ministérielle (2) du 28 Février 1873 est venue modifier un peu en pratique cette stricte application du droit: elle décide que les mandats de restitution pourraient désormais être délivrés au nom du seul héritier ou du légataire qui a fait la déclaration et qui a acquitté l'impôt, mais alors les mandats doivent porter la mention, signée par le directeur de l'Enregistrement, qu'avis de la restitution a été donné par lui à toutes les parties intéressées.

---

(1) 20 déc. 1849. J. E. 14.892, § 3.
(2) J. E. 19.711.

SECTION III

Délai dans lequel la demande doit être faite.

Le délai dans lequel doit être formulée la demande en restitution est assez court et varie avec la nature des faits qui la motivent. Cette diversité des délais est de date relativement récente. En effet, aux termes de l'art. 61 de la loi du 22 Frimaire an VII, l'action en restitution des droits indûment perçus était prescrite dans tous les cas, par deux ans, à compter du jour de l'enregistrement.

Et les lois postérieures à celle de Frimaire qui, jusqu'en 1912, successivement introduisirent dans notre législation fiscale des cas des restitution des droits, enferment toutes l'action dans un même délai de deux ans.

La loi du 18 Janvier 1912, qui a admis le principe de la restitution des droits régulièrement perçus, n'a édicté aucune prescription spéciale relative à l'action qui naissait de ce principe et la Régie, soutenue en

cela par la jurisprudence de la Cour de Cassation, qui avait décidé que la prescription de l'ancien article 61 s'appliquait aussi bien aux droits régulièrement perçus qu'aux droits irrégulièrement perçus, avait conclu du silence de la loi que la restitution, dont le principe venait d'être proclamé, était soumise à la prescription de l'article 61; d'où l'impossibilité presque absolue pour les parties de profiter du bénéfice de la loi, puisque, dans la majorité des cas, l'action à leur profit ne prenait naissance que par suite d'un événement pouvant survenir après même l'extinction de la prescription de deux ans.

La proclamation du principe de la restitution des droits n'était plus en concordance avec le maintien du point de départ fixé par l'art. 61 dont l'abrogation ou tout au moins la modification devenait une nécessité inéluctable si l'on voulait que la loi de 1912 eût sa raison d'être et pût produire quelque effet.

Aussi, dès le 4 Mars 1912, M. Durand, auteur de la proposition qui aboutit à la loi de 1912, déposa-t-il une nouvelle proposition de loi dont la disposition principale était ainsi conçue:

« Par dérogation à l'art. 61 de la loi du 22 Frimaire « an VII, il y a prescription pour toute demande en « remboursement des droits d'enregistrement régulière- « rement perçus, dont la restitution motivée par des « événements ultérieurs n'est pas prohibée par la loi « du 18 Janvier 1912: 1° après dix ans à compter du « jour de l'enregistrement; 2° après une année à partir « du jour où les droits sont devenus restituables.

« Néanmoins, les prescriptions continuent à être

« régies par l'art. 61 pour les demandes en restitution « qui s'appliquent à des perceptions régulières, faites « avant la promulgation de la présente loi. »

Cette proposition n'abrogeait pas l'article 61; elle ne faisait qu'y déroger et encore seulement quant aux perceptions régulières motivant la restitution, effectuées postérieurement à la loi. De même l'article 61 continuait à s'appliquer au remboursement des perceptions irrégulières.

Elle fut renvoyée à la commission de législation fiscale.

Le 23 Décembre 1912, M. Honnorat, député, déposait à son tour une nouvelle proposition dont voici le texte:

« L'article 61, N° 1, de la loi du 22 Frimaire an VII « est complété comme suit. S'il s'agit d'un droit « devenu exigible par la réalisation d'un fait ou d'un « événement postérieur à la perception, le délai de « deux ans courra du jour où l'administration de « l'enregistrement aura eu régulièrement connaissance « de ce fait ou de cet événement ou de l'acte, jugement « ou arrêt. Les parties seront également non rece- « vables dans le délai de deux ans de la réalisation du « fait ou de cet événement ou de la rédaction de « l'acte, jugement ou arrêt, pour toute demande en « restitution des droits perçus antérieurement. »

Le mérite de la proposition de M. Honnorat est de mettre à peu près sur un pied d'égalité l'Administration et le contribuable.

Dans sa séance du 2 Juillet 1913, la commission de législation fiscale a refondu les deux propositions en

une seule, mais en s'inspirant davantage de la proposition de M. Honnorat. Le projet fut rapporté à la Chambre par M. Durand et au Sénat par M. Paille. La loi, votée par la Chambre le 21 Juillet 1913 et par le Sénat le 23 Janvier 1914, fut promulguée le 31 Janvier 1914.

La loi du 31 Janvier 1914 comporte un « article unique », elle est ainsi conçue:

« Les dispositions suivantes sont introduites dans « la loi du 22 Frimaire an VII où elles prendront la place de l'article 61 abrogé... »

Les premiers paragraphes qui suivent sont relatifs à la prescription pour la demande des droits; il n'y a pas lieu de nous y arrêter.

« ... L'action en restitution, poursuit l'article, est « prescrite après un délai de deux ans à partir du « paiement des droits simples, des droits en sus et des « amendes.

« Néanmoins, en ce qui concerne les droits régulièrement « perçus après la promulgation de la présente « loi et dont la restitution n'est pas prohibée par la « loi du 18 Janvier 1912, l'action en remboursement « sera prescrite:

« 1° Après cinq ans à compter du jour de l'enregistrement.

« 2° Après une année à compter du jour où les droits « sont devenus restituables.

« Les prescriptions seront interrompues par des « demandes signifiées et enregistrées avant l'expiration « des délais, mais elles seront acquises irrévocablement « si les poursuites commencées sont discontinuées

« pendant une année sans qu'il y ait d'instances devant « les juges compétents, quand même le premier délai « pour la prescription ne serait pas expiré.

« Sont maintenues les prescriptions établies par « l'article 40 de la loi du 28 Avril 1816, par l'article « 1 de la loi du 23 Août 1871, par la loi du 25 « Février 1901 et par le paragraphe 2 de l'article 4 « de la loi du 30 Janvier 1907.

« Sont abrogées en ce qu'ils ont de contraire à la « présente loi, l'article 9 de la loi du 29 Janvier 1831, « l'article 58 § 3 de la loi du 3 Mai 1841 et l'article 14 « § 3 de la loi du 25 Juin 1841. »

Ainsi, la loi de 1914 va plus loin que ne le demandaient les propositions Durand et Honnorat, elle abroge totalement l'article 61 de la loi de Frimaire; rien ne subsiste de cet article, il est remplacé par des dispositions nouvelles.

L'unique prescription de deux ans est remplacée, d'une part, par une nouvelle prescription biennale, d'autre part, par une prescription double d'un an et de cinq ans. De plus, la loi laisse subsister en tant qu'elles ne lui sont pas contraires, certaines prescriptions spéciales. Enfin, s'il est des restitutions dont l'hypothèse n'est prévue ni aux lois spéciales ni dans la loi de 1914, nous verrons comment il nous faut recourir, en ce qui les concerne, à une certaine déchéance quinquennale établie au profit de l'Etat contre ses créanciers.

---

§ I

PRESCRIPTION DE DEUX ANS

Cette prescription constitue la règle en la matière: chaque fois que l'action en restitution des droits simples, des droits en sus et des amendes est accordée aux parties, en général elle se prescrit par deux ans à compter du jour du paiement de ces droits et amendes.

Bien qu'abrogeant l'article 61 de la loi du 22 Frimaire an VII, c'est à cet article que la loi du 31 Janvier 1914 a emprunté le principe de la prescription biennale. La loi de 1914 n'innove qu'en ce qui concerne le point de départ du délai de deux ans qui est fixé, non plus du jour de l'enregistrement, mais du jour du paiement.

M. Defrénois (1) croit même que la loi voulut rétablir, au point de vue de la prescription, la distinction qui existait en vertu de l'ancien article 60 entre les droits régulièrement perçus et les droits irrégulièrement perçus. Nous ne pensons pas que ce renvoi aux lois anciennes soit bien utile en l'espèce et la loi de 1914 peut largement se suffire à elle-même.

La prescription de deux ans à compter du paiement est tout d'abord applicable à la restitution de tous les droits simples ou en sus et de toutes les amendes *indûment perçus*.

Ainsi, toutes les fois qu'un même impôt aura été payé deux fois ou que le tarif appliqué aura été supé-

(1) Rep. gén. Not. Defrénois. Lég. com., 1914, page 62.

rieur au tarif applicable, ou que le droit aura été liquidé sur une somme plus élevée que la valeur imposable par l'effet d'une erreur imputable au préposé de l'administration, et encore toutes les fois que les droits auront été payés dans un bureau incompétent ou avant l'accomplissement d'une condition suspensive, les partis ou le notaire devront agir dans le délai de deux ans, à compter du paiement, pour obtenir à leur profit la révision de la perception.

La prescription biennale est applicable, en outre, à l'action en restitution des droits perçus par suite d'erreurs de fait.

On a contesté, toutefois, cette interprétation et l'on a prétendu que la perception étant, dans ce cas, régulière, la prescription à appliquer ne peut être que la prescription double de un à cinq ans prévue par l'article 61 (10e alinéa), en ce qui concerne les droits régulièrement perçus, dont la restitution n'est pas prohibée par la loi du 18 Janvier 1912 (1). Mais si la loi a édicté les deux prescriptions de 1 à 5 ans, il ne paraît pas douteux qu'elle ait entendu ne soumettre à ces deux prescriptions que les restitutions motivées par un événement postérieur à la perception. L'erreur du fait, au contraire (2), qui est un fait concomitant, pour ne pas dire antérieur à la perception, puisque c'est cette erreur qui sert de base à la fixation des droits peut être rectifiée aussitôt après la perception et il semble inutile d'accorder aux parties un délai de cinq ans, puisqu'elles peuvent agir immédiatement. On pouvait, certes, se demander si, au lieu

(1) Voir A. E. 5.939.

(2) Nous avons longuement insisté sur ce point dans notre chap. I, page

de la prescription biennale, la prescription d'un an n'était pas seule applicable, puisque la loi dit: « à compter du jour où les droits sont devenus restituables »; or, les droits perçus en trop par suite d'une erreur de fait commise par les parties deviennent en effet restituables à compter du jour de la perception qui rend les parties fondées à faire leur réclamation et les arme d'une action qu'ils peuvent mettre immédiatement en mouvement.

Mais, les travaux préparatoires ne peuvent laisser subsister aucun doute à cet égard; seules, sont soumises à la double prescription les restitutions basées sur un fait postérieur à la perception; c'est d'ailleurs ce qu'a reconnu la Régie dans son Instruction N° 3395 « Le délai de deux ans, dit-elle, continue à s'appliquer « à l'action en restitution des droits qui ont été perçus « conformément aux énonciations des actes ou déclarations présentés à la formalité et dont le remboursement est demandé à raison des erreurs commises « dans ces énonciations par les parties elles-mêmes ou « par l'officier public rédacteur de l'acte enregistré. »

Cette opinion qui, très souvent, est la plus favorable aux parties, est la seule qui ait reçu quelques applications pratiques.

Qu'il s'agisse donc du chiffre erroné dans le montant d'une condamnation prononcée par les tribunaux, de l'indication inexacte du degré de parenté ou de la valeur des biens dans une donation ou dans une déclaration de succession, et, au surplus, dans tous les cas où il y a erreur de fait, contribuables et notaires disposeront donc d'un délai de deux ans du jour de la recette des droits pour se faire rembourser.

§ II

PRESCRIPTION DE UN ET CINQ ANS

Ce n'est plus la prescription de deux ans qui s'applique lorsque la demande en restitution est motivée par un événement postérieur à la perception. C'est alors une prescription double, d'un genre absolument nouveau en matière fiscale et qui donne une pointe d'originalité à la loi de 1914. La première est de 5 ans, à compter du jour de l'enregistrement; la seconde, d'une année à compter du jour où les droits sont devenus restituables.

Il ne peut y avoir aucune hésitation sur la nature de ces prescriptions. La première, celle de cinq ans, est une prescription maxima, une prescription limitée, au delà de laquelle l'action s'éteint; si l'événement ultérieur qui motive la restitution survient au cours de ces cinq années, les parties ont seulement un délai de un an à partir de cet événement pour faire valoir leur action, sans que, dans aucun cas, les cinq ans puissent être dépassés. De sorte que, si quatre ans et demi se sont écoulés depuis l'enregistrement, les parties n'au-

ront plus que six mois pour agir; et même, elles ne seraient plus admises à invoquer du tout la prescription annale dans le cas où un jugement, prononçant l'annulation d'un contrat, bien qu'étant intervenu à une date antérieure à l'échéance de la prescription de cinq ans, ne serait devenu que plus de cinq ans après l'enregistrement de l'acte.

Ainsi donc, la prescription de cinq ans a un point de départ parfaitement précisé, c'est le jour où l'acte a été enregistré. Pour l'autre, la prescription de un an, ce point est non moins précis; la loi dit qu'il faut la compter « du jour où les droits sont devenus restituables »; aucun doute n'est permis, ce jour est celui où l'événement ultérieur a fait disparaître la cause de la perception et a mis les parties à même d'intenter leur action.

Est-il nécessaire, pour faire courir le délai, que cet événement soit porté à la connaissance des parties? La loi ne fait pas de distinction et l'on peut penser que, le fait s'étant produit, la prescription a commencé de courir.

Mais, il peut arriver que l'événement se produise et qu'il soit ignoré des parties. Ainsi, des héritiers ont souscrit une déclaration de succession et ils ont acquitté les droits; quelques temps après, un testament est découvert qui les exhéredère ou bien ce sont des héritiers plus proches en degré par qui ils sont évincés. Quel sera, dans ce cas, le point de départ de la prescription d'un an? Sera-ce le jour où les premiers héritiers auront été touchés par la notification que leur ferait le légataire ou les héritiers plus proches? Mais rien ne les oblige à notifier leurs qualités.

Et puis la loi est formelle: elle ne dit pas que l'année dans laquelle doit être faite la demande courre « à compter du jour où les parties ont eu connaissance que les droits sont devenus restituables », mais bien « à compter du jour où les droits sont devenus restituables ». C'est donc bien l'événement nouveau, connu ou inconnu des parties qui, par le fait même qu'il s'est produit, a déclenché la prescription pour la faire courir.

Dans le cas envisagé ci-dessus de l'éviction des héritiers déclarants par des héritiers plus proches, l'événement nouveau pourra être la constatation de la qualité de ces derniers dans un acte ayant date certaine. Mais quelle solution apporter lorsque l'éviction tient à la découverte d'un testament? Est-ce le fait matériel de la découverte de ce testament qui fera courir la prescription? Nous ne pouvons admettre une solution aussi vague. L'événement nouveau est non pas la découverte du testament, mais bien la prise de possession de l'hérédité par le légataire. Si le testament est authentique et qu'il n'y a pas d'héritiers à réserve, le légataire ayant la saisine, le délai pourrait courir du jour de l'enregistrement du testament; s'il est ou mystique ou en la forme olographe, l'ordonnance d'envoi en possession est le seul fait juridique qui semble pouvoir servir comme point de départ d'une prescription.

Nous rencontrons une semblable difficulté aussi en cas de révocation d'une donation pour cause de survenance d'enfants conformément à l'article 760 du Code Civil. Les parties pourront avoir cessé toute relation avec le donateur et ignorer le fait de la naissance.

Cependant, il est évident que cette naissance fera courir le délai.

Dans la majorité des cas toutefois, les contribuables auront eu connaissance du fait nouveau qui doit ouvrir leur action et ils pourront ainsi agir immédiatement Très souvent, en effet, ils auront été eux-mêmes parties ou à l'acte ou à la décision judiciaire créant le fait nouveau.

Il est inutile d'énumérer tous les cas d'application de la double prescription de un et de cinq ans; ce que nous ferions ne serait qu'une répétition des nombreux exemples d'événements ultérieurs que nous avons rassemblés dans notre chapitre 1, nous y renvoyons (1).

Nous nous bornerons à tirer une règle concrète mais générale répondant aux conditions d'application de cette double prescription.

Trois conditions doivent être réunies; ce sont:

Première condition. — Il faut que la demande en restitution soit celle de droits dont la perception a été régulière (1) ;si la perception avait été irrégulière, la prescription applicable serait celle de deux ans.

Deuxième condition. — Il faut ensuite qu'un événement postérieur à la perception du droit en vienne rétroactivement motiver la demande en restitution.

---

(1) Notons toutefois les dispositions du § 3 de l'article 58 de la loi du 3 mai 1841 relative à la restitution des droits perçus sur les acquisitions amiables d'immeubles faites antérieurement aux arrêtés des préfets pour l'exécution des travaux d'utilité publique, et celles de l'article 14 de la loi du 25 juin 1841 relative aux droits perçus sur les cessions d'office non suivies d'effet, ou dont le prix a été réduit. Ces dispositions qui édictaient

Ainsi, l'erreur de fait des parties n'empêche pas la perception d'être régulière, puisque cette perception est à la fois conforme à la loi et aux énonciations de l'acte; mais, ce fait erroné qui justifie une restitution est un fait concomitant ou antérieur à la perception; notre deuxième condition se trouve être en défaut et c'est le délai de deux ans dans lequel les parties devront agir dans ce cas.

Troisième condition. — Il faut enfin que les droits perçus ne soient pas ceux dont la loi du 18 Janvier 1912 prohibe la restitution. On sait en effet, que cette loi de 1912, tout en remplaçant la restitution des droits sous l'empire du droit commun, consacre, néanmoins, deux importantes dérogations au principe de la restitution ou mieux une exception et une restriction; d'une part, les actes résolus ou révoqués ne peuvent jamais bénéficier de la restitution des droits auxquels ils ont été régulièrement assujettis; d'autre part, les actes annulés ne profitent de cette restitution que si l'annulation est prononcée par une décision judiciaire passée en force de chose jugée.

Toutes les fois que ces trois conditions se trouveront être remplies simultanément, la prescription unique de deux ans devra être rigoureusement écartée pour ne laisser place qu'à celle de un à cinq ans.

---

une prescription de 2 ans ont été abrogées par la loi du 31 janvier 1914, dans ce qu'elles avaient de contraire à son texte. Par ce fait même, les délais de prescription à observer sont, à présent, ceux de un et cinq ans.

(1) Une définition de la perception régulière a été longuement recherchée dans notre chapitre I, page

§ 3

PRESCRIPTIONS SPÉCIALES

Nous avons vu que, sous l'empire même de la législation antérieure à 1912, la restitution de certains droits d'enregistrement était réglementée par des textes spéciaux, et que leurs dispositions avaient été maintenues.

1° L'article 5 de la loi du 25 Février 1901 fixait à deux ans, à compter du jour de la déclaration, « le délai pendant lequel les parties étaient admises à se pourvoir en restitution des droits de mutation par décès, lorsque, à défaut de justifications jugées suffisantes, la demande en déduction d'une dette n'était pas admise par le receveur. »

2° L'article 13 N° 2 de la même loi, au cas d'usufruits successifs fixant à deux ans à compter du jour du décès du précédent usufruitier, « le délai accordé au nu-propriétaire pour obtenir la restitution d'une somme égale à ce qu'il aurait payé en moins, si le droit acquitté par lui l'avait été d'après l'âge de l'usufruitier éventuel.

3° L'article 14 de la loi du 25 Février 1901 encore prescrivait la restitution des droits de mutation par décès perçus sur la valeur la plus élevée de l'usufruitier

et de la nue-propriété, s'il était justifié de l'âge de l'usufruitier dans les deux ans de la perception.

4° L'article 40 de la loi du 28 Avril 1816 décide que « en cas de retour de l'absent, les droits payés seront restitués sous la seule déduction de celui auquel aura donné lieu la jouissance des héritiers ». A défaut de disposition relative à la prescription, il avait été décidé que la restitution n'était soumise qu'à la déchéance quinquennale édictée par l'article 9 de la loi du 29 Janvier 1831.

La loi de 1914 maintient en termes formels les prescriptions prévues dans les articles 5 et 14 de la loi du 25 Février 1901.

Elle maintient également la prescription établie par l'article 40 de la loi du 28 Avril 1816. Or, cette disposition législative n'en établissait aucune; son indication dans la loi ne peut donc être que la consécration de la déchéance quinquennale appliquée en pratique à cette matière.

Mais, il y avait d'autres cas encore où, antérieurement à la loi de 1912, il y avait lieu à restitution des droits régulièrement perçus. La loi de Frimaire en prévoyait deux:

a) L'article 48 stipule que lorsqu'une condamnation sera rendue ou un arrêté pris sur un acte enregistré, le receveur exigera le droit, si l'acte n'a pas été enregistré à son bureau ou, à défaut, si le jugement ou l'arrêté ne contient pas la justification de l'enregistrement antérieur de cet acte, et ce, sauf restitution *dans le délai prescrit* s'il est justifié de cet enregistrement.

b) L'article 69 § 3 N° 3, soumet au droit de titre les délégations de prix dans un contrat, pour acquitter les créances à termes envers un tiers, sans énonciation du titre enregistré, *sauf restitution dans le délai prescrit* s'il est justifié de cet enregistrement.

« Dans le délai prescrit » disent ces articles? Ce délai ne pouvait être que celui édicté par l'art. 61 de la loi de Frimaire, qui a été abrogé et remplacé par la loi de 1914. A quelle prescription ces deux cas vont-ils être soumis? Il faut voir, croyons-nous, une erreur de fait dans l'oubli des parties de rapporter ainsi une mention d'enregistrement, et dire par conséquent que le « délai prescrit » est à présent celui de deux ans à compter du paiement des droits.

En matière d'adjudication annulée par les voies légales, le conseil d'Etat, dans son avis du 18 Octobre 1808, ne s'est pas prononcé sur le point de savoir si la demande en remboursement devait être formée dans les deux ans de l'annulation de l'adjudication ou seulement dans les deux ans de la formalité.

La jurisprudence avait décidé que les deux ans couraient du jour de la formalité. Or, ce délai de deux ans n'était autre que celui de l'ancien article 61. Il y a donc lieu de soumettre désormais à la prescription de la loi de 1914 la restitution des droits perçus sur les adjudications ainsi annulées, car, dans l'espèce, il s'agit bien d'un événement ultérieur, le jugement d'annulation; ce jugement, devenu définitif, fait courir la prescription annale, sans que les cinq ans du jour de la perception des droits sur l'adjudication puissent être dépassés.

Quant à la restitution des droits perçus sur les actes préparatoires aux ventes judiciaires d'immeubles, la loi du 23 Octobre 1884 dit dans son article 4 § 2, que le receveur qui a enregistré le jugement ou le procès-verbal d'adjudication doit faire la restitution des sommes comprises dans l'état taxé, dans les vingt-trois jours de l'adjudication, mais cette loi ne contient aucune disposition relative à la prescription de la demande en restitution; il y avait donc lieu d'appliquer la prescription de cinq ans concernant toutes les créances sur l'Etat, édictée par l'article 9 de la loi du 29 Janvier 1831. Mais, cet article est compris dans ceux dont la loi de 1914 prescrit l'abrogation dans leurs dispositions contraires aux siennes. C'est malgré tout encore la déchéance quinquennale, à notre avis, qu'il faudra opposer à la réclamation des droits. Car la loi de 1914, pas davantage que celle de 1912, ne peut recevoir d'application en cette matière. (1)

---

(1) En effet, la prescription de deux ans ne serait applicable que s'il s'agissait ou de droits régulièrement perçus ou d'erreur de fait, ce qui n'est pas, les droits perçus sur les actes antérieurs à l'adjudication l'ayant été régulièrement par hypothèse. La prescription annale n'est pas davantage applicable ; car l'adjudication qui peut être considérée comme l'évènement ultérieur exigé, n'a pas en elle-même le résultat de rendre rétroactivement sans cause les perceptions opérées.

§ IV

DÉCHÉANCE QUINQUENNALE

Normalement, dans tous les cas où la restitution des droits d'enregistrement ne tombe pas sous l'empire de la loi du 31 Janvier 1914 ou de l'une des dispositions spéciales dont nous avons constaté l'existence, il faudrait revenir au droit commun, c'est-à-dire à la prescription de trente ans.

Mais, la prescription de trente ans ne trouvera jamais l'occasion d'être appliquée ici.

Aux termes des articles 9 et 10 de la loi du 29 Janvier 1831, en effet, « sont prescrites et définitivement « éteintes, au profit de l'Etat, toutes créances qui, « n'ayant pas été acquittées avant la clôture des crédits « de l'exercice auquel elles appartiennent, n'auraient « pu, à défaut de justifications suffisantes, être liqui- « dées, ordonnancées et payées dans le délai de cinq « ans à partir de l'ouverture de l'exercice (1) pour les « créanciers résidant en Europe, et de six années « pour les créanciers résidant hors du territoire euro- « péen. »

La déchéance visant toutes les créances contre l'Etat s'applique, évidemment, à toutes les sommes qui

(1) En matière de comptabilité publique, les exercices quelle que soit l'époque de l'année à laquelle la créance a pris naissance.

peuvent être dues à un titre quelconque par l'Administration de l'Enregistrement. Mais, il est bien entendu, d'après les termes mêmes de la loi du 31 Janvier 1914, que la déchéance ne peut être opposée que dans la mesure où elle est conciliable avec cette loi, c'est-à-dire dans la mesure où les prescriptions de deux ans, d'un et de cinq ans, ne sont pas applicables.

Nous en avons rencontré des exemples à propos des restitutions ordonnées en cas de retour de l'absent ou d'adjudications judiciaires dont le prix ne dépasse pas 2.000 francs.

Et la Régie, dans son instruction 3760 § 30, admettant que les sommes versées à titre provisionnel sur les droits de mutation par décès n'ont le caractère de droit de mutation qu'à partir du moment où une déclaration régulière est souscrite et seulement jusqu'à concurrence des droits exigibles, reconnaît que l'excédent, en cas de versement excessif, peut être restitué, sans que le Trésor puisse opposer la prescription biennale, qu'en ce cas, la déchéance quinquennale est seule applicable.

COMMENT LE DELAI DE PRESCRIPTION EST-IL CALCULE

Comme en matière civile, la prescription se compte par jours et non par heures. Elle est acquise lorsque le dernier jour du terme est accompli (C. Civ. art. 2.260 et 2.261).

De cette règle, il faut tirer deux conséquences:

1° Le jour pendant le cours duquel se place le point de départ de la prescription (*dies a quo*) ne doit pas être compté dans le délai.

2° Le jour auquel expire le terme fixé par la loi (*dies*

ad quem) doit être non seulement commencé mais terminé.

La prescription peut s'accomplir un jour de fête légale, et il n'y a pas lieu d'appliquer aux délais de prescription la loi du 13 Avril 1895 qui a prorogé au lendemain les délais de procédure dont le dernier jour est férié (1).

Le temps se calcule d'après le calendrier grégorien, de quantième à quantième. Ainsi, pour un événement survenant le 1er Juin 1930, la prescription annale sera acquise le 2 Juin 1931.

D'autre part, les délais de prescription étant de rigueur ne peuvent être prorogés ni par les tribunaux (2) ni par l'Administration.

COMMENT S'INTERROMPT LA PRESCRIPTION

L'interruption de la prescription est la conséquence d'un fait dont le but est d'anéantir, de supprimer le temps qui l'a précédé. Elle diffère alors de la suspension de la prescription qui ne fait qu'arrêter le cours de la prescription sans effacer le temps couru antérieurement au fait qui a donné lieu à cette suspension.

Nous savons qu'en droit civil les causes de suspension de la prescription proviennent soit de la condition personnelle de celui qui a intérêt à l'invoquer, soit des circonstances qui le mettent dans l'impossibilité d'agir.

En droit fiscal, la première cause ne trouve pas application puisque les incapables sont obligatoirement représentés par leurs tuteurs curateurs ou administrateurs. La seconde a été le plus souvent écartée par la jurisprudence qui pense que la règle « *contra non*

(1) Bordeaux, 17 décembre 1913. R. P. 13.057.
(2) Cass. 4 août 1835. S. 35, 1, 684.

valentem agent non currit prescriptio » n'est pas applicable en matière fiscale où les prescriptions sont d'ordre public dans l'intérêt des particuliers comme de l'administration.

La guerre souvent est reconnue avoir un effet suspensif de prescription, en vertu de lois et décrets spéciaux. De tels décrets et lois ont déclaré cette suspension et en 1870-71 et en 1914-18.

Plus nombreux, à vrai dire, sont les moyens d'interrompre la prescription. Nous ne les étudierons que du point de vue de la demande en restitution des droits.

Pour interrompre valablement la prescription aux termes mêmes de la loi du 31 Janvier 1914, il faut:

1. Une demande signifiée, dans les départements au directeur du département, à Paris au directeur général de l'enregistrement. Une simple pétition adressée par la partie à l'Administration laisserait courir la prescription.

2. Que l'exploit de signification soit visé par l'agent entre les mains de qui il est laissé et enregistré avant l'expiration du délai. Celui qui n'est enregistré qu'après l'accomplissement de la prescription ne peut produire aucun effet, et la formalité de l'enregistrement ne pourrait être remplacée par le visa du receveur (1).

3. Que la demande soit régulière. On devrait considérer comme inopérante une demande frappée de nullité.

Et l'effet d'une interruption ainsi obtenue sera, non

(1) Marmande, 27 avril 1916. R. P. 13.529.

comme en matière civile d'être le point de départ d'une nouvelle prescription de même durée, mais bien de changer la nature de la prescription. L'interruption, en effet, résultant d'une demande signifiée et enregistrée dans les termes de la loi du 31 Janvier 1914, fait courir une péremption annale.

Car, la loi dispose, à cet égard, que les prescriptions seront acquises irrévocablement, si les poursuites commencées sont interrompues pendant une année, sans qu'il y ait d'instance devant les juges compétents, quand même le délai de prescription ne serait pas expiré.

Il résulte de cette disposition que la péremption annale se substitue, lorsque les poursuites ont été commencées, aux diverses prescriptions établies par la loi. De sorte que, dans le cas où une demande aurait été signifiée pour parvenir au remboursement des droits indûment perçus en raison d'une erreur de fait dans une déclaration de succession, la prescription serait acquise si le réclamant n'ayant pas assigné l'administration devant le juge compétent, s'abstenait d'en faire signifier une seconde avant l'expiration de l'année qui suit la première demande, et cela bien que le délai de deux ans ne fût pas encore expiré.

Ainsi donc, la péremption annale met à néant la procédure et l'action. Elle constitue une véritable prescription qui s'acquiert de plein droit un an après le commencement des poursuites s'il n'y a pas d'instance liée, et qui éteint la créance alors même que le

délai ordinaire de la prescription ne serait pas encore expiré.

Elle a pour point de départ le jour où les poursuites ont été entamées contre l'Administration, c'est-à-dire le jour de la signification de la demande. Elle se compte et s'interrompt comme une prescription ordinaire.

Elle est interrompue par une nouvelle demande signifiée et enregistrée dans l'année qui suit la signification de la première, ou par une assignation régulière devant le juge compétent.

Elle anéantit l'action en restitution lors même que la prescription ordinaire de cette action ne serait pas accomplie.

CHAPITRE IV

EFFETS DE LA RESTITUTION

Le montant de la restitution est déterminé par le principe qui la commande (1). La restitution comprendra la totalité ou partie seulement des droits selon que la cause de perception aura disparu en totalité ou en partie, et, dans ce dernier cas, dans la proportion où cette cause aura disparu, sans qu'il soit rien retenu pour le salaire de la formalité.

Certes, ceci est logique lorsqu'il s'agit de droits irrégulièrement perçus; mais, ne semble-t-il pas que la perception, ayant été régulière et requise par les parties, l'Administration ne soit en droit d'exiger le prix de son travail. Cependant, elle-même déclare, dans l'instruction 3337 § VII que « sur le montant des droits à rembourser, il n'y aura pas lieu de retenir le droit fixe à titre de salaire de la formalité, le nouvel article 60 ne contenant aucune réserve à cet égard. »

Pour les contrats de mariage non suivis d'effets, la situation devant être la même que si l'acte passé sous condition suspensive avait été enregistré, à ce titre, un droit fixe, reste dû. Mais il résulte, au contraire, de

---

(1) Quelquefois les droits sont payés en monnaie de compensation ou par imputation ; il semble qu'il y là restitution indirecte des droits sur lesquels sont opérés compensation et imputation. Quelques auteurs (Wahl, Pilon) traitent de ces questions au chapitre de la restitution. Nous estimons qu'imputer et compenser dans les cas où la loi fiscale le tolère, c'est faire le contraire d'une restitution, puisque dans l'une et l'autre hypothèse, l'Administration retiendra des droits qui auraient pu être rendus.

l'article 14 de la loi du 25 Juin 1841, que les droits perçus sur une cession d'office non suivie de réalisation sont restituables en entier.

Notons encore qu'il n'y a jamais lieu de restituer les droits des contrats innommés et qu'il arrive que la loi limite le montant de la restitution; elle le fait, notamment, pour les droits de succession à restituer sur les biens d'un absent qui reparaît.

Le système, du point de vue de la quotité des droits restituables, est dès lors assez mal défini et il faut souvent se reporter aux solutions recherchées dans des cas d'espèces.

Deux points cependant paraissent certains en l'état actuel des choses, c'est que:

1° dans la mesure où elle est tenue de restituer, l'Administration doit tout restituer, même le centième forcé, ainsi en a-t-il été jugé par le tribunal de Lille le 18 Juillet 1902: ... Attendu, porte ce jugement, que l'Enregistrement doit restituer « la somme réellement perçus en forçant, conformément à l'art. 5 de la loi du 22 Frimaire an VII le centime dû seulement en partie... qu'en effet l'Administration doit restituer tout ce qu'elle a perçu sans cause... »

2° Dans aucun cas, il n'est aloué d'intérêts moratoires au contribuable victime d'une perception indue. Une jurisprudence constante a affirmé ce principe. Des attendus de quelques décisions rendues à ce sujet, nous extrayons ceux d'un arrêt de la Cour de Cassation du 7 Février 1877. « Attendu, dit-il, qu'aucun impôt « direct ou indirect ne pouvant être augmenté ni dimi- « nué, ni modifié qu'en vertu d'une loi expresse, ledit

« jugement a commis un excès de pouvoir et fausse-
« ment appliqué et par conséquent violé l'art. 1153
« du Code Civil, en condamnant l'Administration au
« paiement des intérêts à compter du jour de la
« demande de la somme dont la restitution était ordon-
« née... »

Et, jusque ces dernières années, les tribunaux ne se sont pas départis de cette opinion puisque, le 12 Novembre 1921 encore, le tribunal de la Seine (1) estime que « les droits d'enregistrement ne produisant pas d'intérêts au profit de l'Etat, celui-ci, de son côté, ne peut être condamné aux intérêts des sommes dont la restitution est ordonnée ».

Ces tribunaux ont statué dans les cas où il s'agissait de droits irrégulièrement perçus; à notre connaissance, ils n'ont pas eu à se prononcer sur l'allocation de tels intérêts quant à la restitution des droits dont la perception a été régulière. Mais, les motifs sont les mêmes, qu'il s'agisse des uns ou des autres.

M. Wahl, cependant, a critiqué cette jurisprudence.

« On n'hésitait pas dans l'ancien droit, dit-il, à
« appliquer en matière de droits fiscaux le principe
« d'après lequel la demande en justice faisait courir
« les intérêts. Il paraît donc juste aujourd'hui encore
« de décider, contrairement à la jurisprudence de la
« Cour de Cassation, que les intérêts courent au profit
« de la Régie, dès la demande en justice, la con-
« trainte ou toute autre mise en demeure confor-

(1) Rep. gén. Not. Defrénois, 20.053.

« mément à l'article 1153 du code civil. Nous n'avons « d'autre argument à faire valoir, mais il est suffisant, « que le principe d'après lequel le droit fiscal obéit « aux règles du droit civil. »

Et, poursuivant sa comparaison, M. Wahl conclut: « puisque c'est par analogie de motifs que l'on refuse des intérêts moratoires au profit et de l'Etat et des particuliers; par analogie encore, quand il devient logique d'en allouer à l'Etat, il faut aussi en verser aux particuliers ».

Quoi qu'il en soit, les motifs (1) invoqués par les tribunaux ont une valeur juridique certaine, et les droits seulement sont restitués.

Mais, ici encore, surgit une difficulté.

Quels sont les droits qui seront restitués?

C'est que plusieurs droits ont pu être acquittés entre les mains du receveur lors de l'enregistrement de l'acte.

En même temps que le droit d'enregistrement proprement dit, il est payé quelquefois un droit de transcription et une taxe complémentaire dite de premières mutation. La restitution sera-t-elle étendue à ces

(1) Notons qu'aux termes de l'article 39 de la loi du 4 avril 1926, « pour les impôts, perçus par l'Administration de l'enregistrement, qui ne sont pas majorés de pénalités de retard par les lois existantes, il est ajoutés, à compter de la date de la contraine, les intérêts moratoires, calculés sur la somme reconnue exigible, au taux des avances de la Banque de France. Tout mois commencé est compté pour un mois entier ».

Dans cette hypothèse, à laquelle répond la taxe de première mutation de 7 %, les tribunaux recourront-ils à l'analogie préconisée par M. Wahl, pour allouer des intérêts moratoires au contribuable que demande la restitution de cette taxe.

impôts qui ne portent pas le nom de droit d'enregistrement?

1° *Droit de transcription.* — Le droit de transcription représente avant tout le prix d'un service rendu par l'Etat; nous verrons toutefois qu'il est des cas où la loi fiscale le considère comme le complément du droit d'enregistrement proprement dit.

En principe, dès lors, ce droit ne pourra pas être restitué.

Il est trois cas cependant où il faut déroger à ce principe:

a) Le droit a été irrégulièrement perçu par suite d'une erreur du comptable. Il y a eu faute, elle doit être réparée.

b) Le droit a été régulièrement perçu, mais sur un acte qui n'a pas été transcrit par la suite et qui se trouve ultérieurement être anéanti. L'acte n'a pas été transcrit, il ne pourra pas l'être, puisque inexistant à présent; l'Etat ne rendra pas, c'est certain, le service auquel il s'était offert; il doit en rendre le prix.

L'Administration s'est prononcée en ce sens dans une solution (1) du 7 Février 1922.

La question posée était celle de savoir : 1° Si le droit de transcription, dont la perception aurait été omise lors de l'enregistrement d'une licitation d'immeubles tranchée au profit d'un mineur héritier bénéficiaire, peut être réclamé après que cet héritier devenu majeur a renoncé expressément, par acte au greffe, au béné-

(1) Rep. gén. Not. DEFRÉNOIS, 20.098.

fice d'inventaire; 2° si cette renonciation ne rend pas restituable le droit de transcription, au cas où ce droit aurait été régulièrement perçu au moment de la formalité.

« La difficulté a été résolue de la façon suivante:

« I. Par application de la doctrine résultant de l'arrêt de la Cour de Cassation du 29 Janvier 1890 (D. P. 90, 1.177), l'Administration admet que la renonciation au bénéfice d'inventaire, souscrite au greffe du tribunal civil par un héritier devenu majeur, ne lui permet plus de réclamer le droit de transcription.

« II. Mais, si le droit de transcription a été perçu lors de l'enregistrement de la licitation, il y a lieu de faire la distinction ci-après: Au cas où l'acte a été transcrit à la conservation des hypothèques, aucune restitution ne saurait être opérée; le droit est acquis au Trésor par l'accomplissement de la transcription ; dans le cas contraire, la renonciation au bénéfice d'inventaire souscrite au greffe autorise le remboursement du droit de transcription. »

c) Le droit de transcription est considéré par la loi fiscale comme le complément du droit d'enregistrement. Il est alors incorporé à celui-ci; comme lui et avec lui, il est restitué sans qu'il y ait lieu de se préoccuper ou non de l'accomplissement de la transcription. Il y a ainsi fusion des deux droits dans celui perçu sur les ventes, échanges ou donations d'immeubles.

Il faut encore donner le même caractère au droit de transcription perçu sur les apports immobiliers en société. Tel est, du moins, l'enseignement de l'instruc-

tion de la Régie du 19 Mars 1924 N° 3807 § 25, dont nous rapportons encore les dispositions principales en raison de l'importance qu'elles présentent en cette matière.

« L'article 8 de la loi du 23 Juillet 1911, dit-elle, dispose que: lorsque l'acte de société constatant un apport immobilier ne donnera pas ouverture, à raison de cet apport, au droit de mutation entre vifs à titre onéreux le droit exigible, sur la valeur en capital de cet apport, *sera augmenté* du droit de transcription.

« Il s'ensuit que le droit de transcription n'est, en pareil cas, que le complément du droit d'enregistrement.

« Dès lors, si l'acte de société a été judiciairement annulé, il y a lieu, par application de la loi du 18 Janvier 1912, de restituer au bureau de l'enregistrement l'intégralité du droit auquel l'apport a été assujetti lors de la formalité.

« D'autre part, le droit de transcription ne saurait être réclamé à nouveau à la conservation des hypothèques où l'acte a été transcrit.

« L'Administration admet, en effet, que le droit de transcription n'est plus exigible, lorsque la convention transcrite se trouve annulée judiciairement. Elle étend au droit de transcription la règle posée en matière de droit d'enregistrement par l'arrêt de la Cour de Cassation du 28 Janvier 1890 (Inst. 2790 § 6).

Et la même instruction ajoute: « Quant à la taxe hypothécaire, sa perception doit être maintenue du moment que cette taxe remplace des droits de timbre. »

2°. *Taxe complémentaire de première mutation.* —

Cette taxe (1), établie par l'article 18 de la loi du 3 Août 1926, frappe — sous réserve des exceptions prévues au texte, toutes les transmissions à titre onéreux d'immeubles et de fonds de commerce qui s'opère pour la première fois après l'entrée en vigueur de la loi. Elle doit être considérée comme formant le complément du droit de mutation; à ce titre, elle doit suivre sa destinée et la restitution de l'un entraînera la restitution de l'autre.

On notera qu'en cette hypothèse, le mandat de remboursement ne pourra être payé que si les parties reproduisent au receveur tous les originaux de l'acte ayant été revêtus de la mention légale du paiement de la taxe ou de la quittance des droits afin que le préposé du Trésor puisse annuler ou modifier cette mention et que le contribuable ne puisse pas exciper ultérieurement du paiement d'une taxe qui lui aurait été remboursée.

3°. *Timbre de la pétition.* — Quant au droit de timbre auquel la pétition a été assujettie, il doit être restitué en même temps que les droits eux-mêmes en vertu de l'article 42 de la loi du 29 Mars 1897, *s'il est reconnu que les droits ont été indûment perçus.*

Mais, cette disposition ayant un caractère limitatif, ne peut recevoir son application lorsque les droits *ont été régulièrement perçus* et sont restituables, soit par suite d'une erreur de fait, soit par suite d'un évé-

(1) Le taux de cette taxe est de 7 %.

nement postérieur. Dans ces cas, le coût du timbre ne saurait être remboursé (1).

La restitution, une fois opérée, est-elle définitive? Ou bien l'Administration, estimant qu'elle a été faite à tort a-t-elle le droit d'agir à son tour en répétition contre les parties?

Sur cette question, les auteurs sont partagés.

MM. Warl et Dublineau (2) pensent que la restitution est définitive; car elle est une reconnaissance du droit des parties, et la Régie est liée par ses décisions.

M. Pilon ne croit pas que la Régie puisse être liée par la restitution, n'ayant pas le droit de faire des transactions et reconnaissances. C'est, de plus, dit-il, « l'application de l'article 1376 du Code Civil. Celui qui reçoit par erreur ou sciemment ce qui ne lui est pas dû, s'oblige à le restituer à celui de qui il l'a indûment perçu. Cela fera deux répétitions successives de l'indû. Mais pourquoi pas? » C'est aussi notre opinion.

---

(1) Solution du 16 juillet 1901. Rep. gén. not. Defrénois, 12.536.

(2) Wahl, II, n° 419. Dublineau, n° 285.

CONCLUSION

Nous en avons terminé avec l'étude de la restitution des droits d'enregistrement.

Avons-nous satisfait à notre désir? Avons-nous su tirer de notre étude les enseignements qu'elle comporte? Nous osons l'espérer. Car, d'une part, nous avons trouvé dans le droit civil des solutions que le droit fiscal n'était pas à même de nous donner, montrant la dépendance du droit fiscal vis-à-vis du droit civil. D'autre part, nous avons essayé de dégager les principes directeurs de la restitution des nombreuses lois sous lesquelles il est souvent difficile de les découvrir; notre tâche à ce point de vue a quelquefois été ardue et nous ne sommes pas certain d'avoir été toujours aussi clair que nous l'aurions voulu. Nous souhaitons qu'une disposition législative intervienne qui unifie le droit sur ce point. La question y gagnera en clarté et beaucoup de litiges seront ainsi écartés.

Vu: le Doyen,
P. Duez.

Vu: le Président de thèse,
P. Duez.

Vu et permis d'imprimer:
Le Recteur,
Chatelet.

BIBLIOGRAPHIE

BOSQUET. — Dictionnaire des domaines et des droits domaniaux, 2 vol. Paris 1782.

CHAMPIONNIÈRE et RIGAUD. — Traité des droits d'enregistrement, 2e édition 6 vol. Paris 1851.

DUBLINEAU. — Traité théorique et pratique de l'Enregistrement. 3e édition, Paris 1924.

NAQUET. — Traité théorique et pratique de droits d'Enregistrement, 2e édition. Paris 1899.

PILON. — Principes et technique des droits d'Enregistrement. T. 1. Paris 1929.

PLANIOL. — Traité élémentaire de droit civil 10e édition. 3 vol. Paris 1927.

WAHL. — Traité de droit fiscal. 3 vol. Paris 1902-1906.

DEMUTH. — La restitution des droits d'enregistrement. Thèse. Paris 1912.

Code de l'Enregistrement: décret du 28 Décembre portant codification des textes concernant l'enregistrement.

DALLOZ. — Recueil périodique et critique de jurisprudence. D. P.

Dictionnaire des Droits d'Enregistrement, de Timbre et d'Hypothèque, par les rédacteurs du *Journal de l'Enregistrement et des Domaines,* 3e et 4e éditions.

Instructions de l'Administration de l'Enregistrement.

Journal de l'Enregistrement. J. E.

Journal des Sociétés civiles et commerciales.

Juris-Classeur notarial — Enregistrement, par WAHL. Fascicule VIII 1re édition 1927.

Répertoire général et raisonné de l'Enregistrement, 9e édition, Paris 1927, par GARNIER.

Répertoire général de notariat, par DEFRÉNOIS, Rép. Gén. Not.

Revue de l'Enregistrement. R. E.

Répertoire périodique de l'Enregistrement, par GARNIER. R. P.

SIREY. — *Recueil général des lois et arrêts*. S.

Traité alphabétique des Droits d'Enregistrement, par MAGUÉRO, 2e édition, 5 vol. Paris 1899.

TABLE DES MATIÈRES

Table des Matières

INTRODUCTION 9

CHAPITRE PREMIER

Du principe de la restitution des droits d'enregistrement indûment perçus et ses applications pratiques .....— 39

SECTION I. Etude du principe 41

SECTION II. Étude pratique de quelques cas de restitution 47

§ I. De la restitution des droits dont la cause d'exigibilité n'a jamais existé 48

A. Erreur du receveur 49

B. Actes inexistants 50

C. Droits payés par un autre que le débiteur 52

D. Droits payés par un autre que le véritable créancier 53

E. Droits déjà acquittés 53

F. Droits payés par suite d'une erreur de fait 54

a) Dans les mutations par décès 58

b) Dans les mutations à titre gratuit entre vifs 63

c) Dans les mutations à titre onéreux 63

d) Dans les jugements 64

G. Erreur dans l'exigibilité du droit 64

§ II. Droits dont l'exigibilité a disparu par suite d'un événement ultérieur .. 66

1° Restitutions autorisées depuis la loi du 18 Janvier 1912 67

A. Droits perçus sur une déclaration estimative 67

B. Renonciation à communauté ou à succession 68

C. Modifications dans la dévolution d'une succession 70

D. Partage après licitation 71

E. Partage testamentaire 73

F. Conversion d'usufruit 73

2° Restitutions expressément prévues dans des lois antérieures à celle du 18 Janvier 1912 75

A. Cas prévus par la loi du 22 Frimaire an VII 75

B. Cas prévus par l'avis du Conseil d'Etat du 18 Octobre 1808 77

C. Cas prévus par la loi du 28 Avril 1816 80

D. Cas prévu par la loi du 3 Mai 1841 87

E. Cas prévu par la loi du 24 Juin 1841 90

F. Cas prévu par la loi du 24 Octobre 1884 96

Ventes visées par la loi 99

La vente doit avoir des immeubles pour objet 101

Le prix principal de la vente ne doit pas excéder 2.000 francs 102

Cas où l'adjudication est demeurée infructueuse ... 105

Le prix de l'adjudication doit être définitif 106

La loi de 1884 s'étend à quelques incidents de la vente 108

Etendue de la restitution 111

Le bénéfice de la loi quant à la restitution implique l'observation de certaines conditions de forme 112

G. Cas prévus par la loi du 25 Février 1901 117

1re hypothèse. Déduction du passif 117

2e hypothèse. Usufruits successifs 120

3e hypothèse. Justification tardive de l'âge de l'usufruitier 122

Appendice au § II 124

Achat pour revendre 124

Réductions de loyers 126

§ III. De la restitution des droits payés en vue d'une cause future qui ne s'est pas réalisée 127

CHAPITRE II

Des exceptions apportées par la loi au principe de la restitution des droits d'enregistrement indûment perçus 131

SECTION I. Des cas où il y a prohibition absolue de la restitution des droits d'enregistrement 137

§ I. Donations entre vifs révoquées 139

§ II. Convention résolue par suite de l'accomplissement d'une condition résolutoire 141

§ III. Conventions résolues par l'effet du pacte commissoire tacite 143

§ IV. Résolution de la vente pour défaut de paiement du prix 144

§ V. Exercice du réméré 145

SECTION II. Des cas où il y a prohibition relative de la restitution des droits d'enregistrement 150

§ I. Actes annulés 152

A. Actes et contrats 154

B. Jugements 156

§ II. Nécessité d'une annulation judiciaire de l'acte 160

a) Jugements ordinaires 161

b) Sentences arbitrales 162

c) Jugements ou arrêts d'expédients 163

§ III. La décision judiciaire portant annulation doit être passée en force de chose jugée 166

CHAPITRE III

Des moyens d'obtenir la restitution des droits d'enregistrement indûment perçus 167

SECTION I. Nécessité d'une demande en restitution. — Sa forme 171

A. Recours gracieux 172

B. Recours contentieux 173

C. Formalités spéciales des ventes judiciaires d'immeubles dont le prix ne dépasse pas 2.000 francs 174

SECTION II. Par qui peut être demandée la restitution ? 175

A. Actes sous seings privés 175

B. Actes authentiques 178

C. Successions 185

SECTION III. Délai dans lequel la demande doit être faite 189

§ I. Prescription de 2 ans 194

§ II. Prescription de 1 et 5 ans 197

§ III. Prescriptions spéciales 202

§ IV. Déchéance quinquennale 206

Comment le délai de prescription est-il calculé 207

Comment s'interrompt la prescription 208

CHAPITRE IV

Effets de la restitution 213

Droit de transcription 219

Taxe complémentaire de première mutation 222

Timbre de la pétition 222

La restitution est-elle définitive 223

Conclusion 225

Bibliographie 227

Table des Matières 229

Imp. G. SAUTAI
LILLE-PARIS-BORDEAUX